



EESTI MAAÜLIKOOL
Majandus- ja sotsiaalinstituut

Andra Kalda

**SISEKONTROLI SÜSTEEMI ARENDAMINE TARTU
LINNAVALITSUSE NÄITEL**

**THE DEVELOPMENT OF INTERNAL CONTROL SYSTEM ON
THE EXAMPLE OF TARTU CITY GOVERNMENT**

Bakalaureusetöö
Maamajandusliku ettevõtluse ja finantsjuhtimise õppekava

Juhendaja: lektor Mare Rebane, *MSc*

Tartu 2017

LÜHIKOKKUVÕTE

Eesti Maaülikool Kreutzwaldi 1, Tartu 51014		Bakalaureusetöö lühikokkuvõte	
Autor: Andra Kalda		Õppekava: Maamajanduslik ettevõtlus ja finantsjuhtimine	
Pealkiri: Sisekontrolli süsteemi arendamine Tartu Linnavalitsuse näitel			
Lehekülgi: 81	Jooniseid: 7	Tabeleid: 3	Lisaid: 1
Osakond: Majandus- ja sotsiaalinstituut Uurimisvaldkond: Majandus (S180) Juhendaja: Mare Rebane Kaitsmiskoht ja –aasta: Tartu 2017			
<p>Kaasaegses maailmas on esile tõusnud siseauditi funktsiooni rakendamise vajalikkus kohaliku omavalitsuse tasandil, et anda asutusele nõu ja kindlust, et kõik protsessid toimiksid õigesti ja oleksid kooskõlas organisatsiooni eesmärkidega. Piiratud ressursside tingimustes on tähelepanu alla sattunud sellised üldjuhtimise printsiibid nagu säästlikkus, tõhusus ja mõjus.</p> <p>Sisekontrolliga seotud temaatika käsitlemine on muutunud aktuaalseks, sest avalikus sektoris on kontrolltegevuste käigus tulnud päevavalgele tegusid, mille esinemise tõenäosust on hästi toimiva sisekontrolli süsteemi korral võimalik vähendada. Sisekontrolli temaatikat ajendas uurima ka asjalolu, et antud valdkonda on Eesti kontekstis vähe uuritud.</p>			

Käesoleva bakalaureusetöö eesmärgiks on sisekontrolli ja siseauditi tegevusvaldkonna määratlemine kohaliku omavalitsuse tasandil ning sisekontrolli süsteemi arendamine Eesti kohalikes omavalitsustes Tartu Linnavalitsuse näitel.

Antud töö koostamisel kasutati kahte põhilist kvalitatiivse uurimuse meetodit: rühmaintervjuu ja dokumentide analüüs.

Empiirilise uuringu tulemusena selgus, et toimiv Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteem on tõhus, aga mõnest aspektist lähtudes on veel murekohti. Head tööd teevad sisekontrolli teostamisel nii Tartu Linnavalitsuse sisekontrolliteenistus kui ka Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjon, kuid seadusandlikust aspektist lähtudes on oluline moodustada siseauditi funktsioon. Siseaudiitor peaks alluma otse linnapeale, mitte kuuluma linnakantselei haldusalasse. Alternatiivse lahendusena on võimalik ka siseauditi funktsioon väljastpoolt organisatsiooni täielikult või osaliselt sisse osta.

Lisaks on vaja välja töötada riskijuhtimise raamistik, täiendada Tartu Linna põhimäärust või eraldiseisva dokumendina välja töötada siseauditi põhimäärus. Siseaudiitorite töö efektiivsuse suurendamiseks ja töö kvaliteedi parandamiseks on kasulik kasutusse võtta E-dok tarkvara.

Kokkuvõttes võib väita, et Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteem vajab veel parendamist ja täiustamist, aga võrdluses teiste Eesti kohalike omavalitsustega ei ole olukord laita. Organisatsioon kui tervik lähtub üldiselt eetilistest põhimõtetest ja proovib võimalikult hästi saavutada talle seadustest tulenevaid eesmärke.

Märksõnad: sisekontroll, siseaudit, kohalik omavalitsus

ABSTRACT



Estonian University of Life Sciences Kreutzwaldi 1, Tartu 51014		Abstract of Bachelor`s Thesis	
Author: Andra Kalda		Speciality: Rural Entrepreneurship and Financial Management	
Title: The Development of Internal Control System on the Example of Tartu City Government			
Pages: 81	Figures: 7	Tables: 3	Appendixes: 1
Department: Institute of Economics and Social Sciences Field of research: Economy (S180) Supervisor: Mare Rebane Place and date: Tartu 2017			
<p>In the modern world, the need for implementing internal audit on the local government level has become apparent for giving advice and assurance to the institution that all the processes are functioning properly and in accordance to the aims of the organisation. Due to limited resources, such general principles of management as economy, efficiency and effectiveness have come to attention.</p> <p>The topic of internal control has become important due to problems becoming apparent in the public sector that could have been decreased in the case of a properly functioning internal control system. In addition to that, the topic of internal control was interesting for the author due to the fact that this topic has been relatively little researched in the context of Estonia.</p>			

The aim of this bachelor's thesis is to define the activities of internal control and internal audit on the level of local governance and to develop the internal control system in the local governments of Estonia on the example of Tartu City Government.

In compiling this thesis, two main methods of qualitative research were used: analysis of group interview and of documents.

As a result of the empirical study, it became clear that the internal control system of Tartu City Government is efficient, but still has some worrying aspects. Both the internal control service of the Tartu City Government and the revision committee of the Tartu City Council are doing a good job in carrying out internal control, but from the legislative aspect, it is important to create an internal audit function. The internal audit unit should be a direct subject of the mayor and not be in the administration of the city office. As an alternative solution, the internal audit function can be wholly or partially outsourced.

In addition, it is necessary to develop a risk management framework, complement the statute of Tartu or develop a separate internal audit statute. In order to increase the effectiveness of the internal audit and to improve the quality of work, it would be useful to start using E-doc software.

In conclusion, it can be said that the internal control system of Tartu City Government still has to be refined and improved, but in comparison to other local governments in Estonia, the situation in Tartu is satisfactory. The organisation as a whole adheres to ethical principles and tries to accomplish aims set forth in the relevant laws.

Keywords: internal control, internal audit, local government

SISUKORD

SISSEJUHATUS	7
1. SISEKONTROLI SÜSTEEM KOHALIKUS OMAVALITSUSES	10
1.1. Sisekontrolli mõiste ja olemus	10
1.2. Sisekontrolli süsteemi üldprintsibid, komponendid ja liigitamine.....	12
1.3. Siseauditi osa sisekontrolli süsteemis	18
1.3.1. Siseauditi mõiste ja olemus	20
1.3.2. Siseauditi meetodid	29
2. UURIMISTÖÖ METOODIKA	33
2.1. Uurimistöö eesmärk ja uurimisülesanded	33
2.2. Rühmaintervjuu ja dokumentide analüüs.....	33
3. SISEKONTROLI SÜSTEEM JA SELLE ARENDAMISVÕIMALUSED TARTU LINNAVALITSUSES	36
3.1. Sisekontrolli süsteem Tartu Linnavalitsuses.....	36
3.1.1. Tartu linna üldiseloomustus	36
3.1.2. Sisekontrolli süsteem Tartu Linnavalitsuses	38
3.1.2.1. Strateegilised eesmärgid	38
3.1.2.2. Organisatsiooni struktuur	40
3.1.2.3. Personalipoliitika ja eetilised väärtused	43
3.1.2.4. Töökorralduslikud dokumendid ja protseduurireeglid	45
3.1.2.5. Informatsioon ja kommunikatsioon.....	47
3.1.2.6. Sisekontrolliteenistuse tegevus	50
3.2. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni tegevus.....	55
3.3. Ettepanekud sisekontrolli süsteemi parendamiseks	63
KOKKUVÕTE	66
KASUTATUD KIRJANDUS	69
SUMMARY	74
LISAD	77
Lisa 1. Kontrollküsimustik sisekontrolli süsteemi kriteeriumite täitmise analüüsimiseks	78

SISSEJUHATUS

Kohalikud omavalitsused on Eestis eksisteerinud juba 1866. aastast, kui kehtestatud vallaseadusega vabastati vallakogukond mõisniku eestkoste alt ja anti talupoegadele võimalus kohalike asjade otsustamisel kaasa rääkida. Aja möödudes on kohalikule omavalitsusele lisandunud uusi ülesandeid ja kohustusi. Uudse teemana on üles kerkinud nendega seotud sisekontrolli ja siseauditi temaatika.

Suures plaanis on kontrollimine saadud tulemuste võrdlemine püstitatud eesmärkidega. See on protsess, mille käigus tagatakse organisatsiooni eesmärkide saavutamine. Kontrolli omamine on organisatsioonile vajalik mikro- ja makrokeskkonna muutustega kohanemiseks, vigade kuhjumise vältimiseks ja keeruka organisatsiooni juhtimiseks. (Alas 2008: 143)

Antud teema on mõnes mõttes vastuoluline. Sise- ja ka väliskontrolli olemasolu ja sellega seotud meetmete kasutamise maht oleneb eelkõige inimfaktorist. Kui inimesed peavad kinni kõikidest reeglitest ja ei vaja nõu välist motivatsiooni oma töö eesmärgipäraseks teostamiseks, siis ei ole kontrolliga seotud toimingud olulised. Samas tuleb nentida, et maailmas elab palju erinevaid inimesi, kellel on erinevad vaated ja erinev arusaam maailmas toimuvatest protsessidest. Seega ei saa alati lootma jääda sellele, et kõik inimesed töötavad eesmärgi nimel ausalt, oma huvisid tahaplaanile asetades. Järelikult on alati vaja riske hinnata ja vajadusel sekkuda, et riske maandada. Toimiv sisekontrolli süsteem aitab suuresti kaasa organisatsiooni eesmärgipärasele tegevusele.

Kaasaegses maailmas on esile tõusnud siseauditi funktsiooni rakendamise vajalikkus kohaliku omavalitsuse tasandil, et anda asutusele nõu ja kindlust, et kõik protsessid toimiksid õigesti ja oleksid kooskõlas organisatsiooni eesmärkidega. Piiratud ressursside tingimustes on tähelepanu alla sattunud sellised üldjuhtimise printsiibid nagu säästlikkus, tõhusus ja mõjus. Demokraatlikes riikides on riigi raha ja vara efektiivne kasutamine erilise tähtsusega ja seepärast peab riigis olema toimiv auditeerimise süsteem (Lehoczky, Simon 2016: 193). Siseauditeerimine ja asjakohased kontrollid mängivad võtmerolli, et kindlustada head valitsemist (Pilcher 2014: 206).

Sisekontrolliga seotud temaatika käsitlemine on muutunud aktuaalseks, sest avalikus sektoris on kontrolltegevuste käigus tulnud päevavalgele tegusid, mida hästi toimiva sisekontrolli süsteemi korral oleks võimalik vältida. Tõhus sisekontrolli süsteem peaks ära hoidma avalike ressursside sihipärase kasutamise, ametniku omakasu realiseerimise, altkäemaksu andmise, võtmise või vahendamise. Lisaks tõusetuvad valla või linna tasandil probleemid isikute omavahelise seotusega (Põllumäe 2001: 63).

Sisekontrolli temaatikat ajendas uurima ka asjalolu, et antud valdkonda on Eesti kontekstis vähe uuritud. Esile tõstmist väärib 2015. aastal Triinu Kaarna kirjutatud magistritöö „Siseauditi funktsiooni edendamise lähtekohad Eesti kohalikes omavalitsustes“, milles tuuakse välja, et enamik Eesti kohalikest omavalitsustest ei teosta siseauditeerimist. Seega vajavad sisekontrolli süsteemid täiustamist, aga tihti ei nähta vajadust muudatusteks.

Käesoleva bakalaureusetöö eesmärgiks on sisekontrolli ja siseauditi tegevusvaldkonna määratlemine kohaliku omavalitsuse tasandil ning sisekontrolli süsteemi arendamine Eesti kohalikes omavalitsustes Tartu Linnavalitsuse näitel.

Uurimistöö eesmärgi saavutamiseks on autor püstitanud järgnevad uurimisülesanded:

1. Anda ülevaade kohaliku omavalitsuse sisekontrolli ja siseauditi olemusest nii teemakohase kirjanduse kui ka Interneti-allikate põhjal;
2. Analüüsida uuritava kohaliku omavalitsuse üksuse toimivat sisekontrolli süsteemi ja hinnata selle täiustamise vajalikkust;
3. Pakkuda välja omapoolsed lähtekohad Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteemi parendamiseks ja täiendamiseks.

Uurimistöö koosneb kolmest osast. Töö esimeses peatükis esitatakse kasutatud kirjandusallikate jt allikmaterjalide alusel ülevaade sisekontrolli ja siseauditi teoreetilisest raamistikust. Teine peatükk käsitleb uurimistöö metoodikat. Autor annab ülevaate intervjuu läbiviimisest ja dokumentide kasutamise põhimõtetest. Viimases peatükis sisaldub uurimuse empiiriline osa, mis baseerub kvalitatiivsetel uurimismeetoditel. Autor analüüsib andmeid, kirjeldab saadud analüüsi tulemusi ja toob välja omapoolsed ettepanekud Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteemi arendamiseks.

Käesoleva bakalaureusetöö koostamisel leiavad kasutamist erinevad teemakohased raamatud, artiklid, seadused, määrused ja dokumendid. Osa neist on leitavad Interneti

vahendusel. Kasutatud allikatest on tähtsad Tartu linna ja Eesti Siseaudiitorite Ühingu koduleheküljel leiduvad materjalid. Lisaks kasutatakse töö koostamisel Tartu Linnavalitsuse sisekontrolliteenistuse ametnikega läbi viidud rühmaintervjuud.

Uurimistöö autor tänab töö valmimisele kaasa aidanud juhendajat Mare Rebast ja Tartu Linnavalitsuse sisekontrolliteenistuse töötajaid.

1. SISEKONTROLI SÜSTEEM KOHALIKUS OMAVALITSUSES

1.1. Sisekontrolli mõiste ja olemus

Käesoleva uurimistöö teoreetilises peatükis käsitleb autor sisekontrolli ja siseauditi mõistet, et paika panna teemakohane raamistik. Sealjuures pööratakse suuremat tähelepanu avaliku sektori, eelkõige kohaliku omavalitsuse sisekontrolli süsteemiga seotud temaatikale.

Sisekontroll on terminina mitmetähenduslikult kasutusel. See on aga tõenduseks sellest, et alati ei tehta vahet siseauditi ja sisekontrolli süsteemi vahel (Siseaudit... 2002: 9).

Eesti majandusteadlane U. Mereste on Inglise-eesti majandusterminite seletussõnastikus (1992 s. v. internal control) andnud sisekontrollile järgmise tähenduse: see on organisatsiooni plaan ning kõik kooskõlastatud meetodid ja meetmed, mida rakendatakse ettevõtte sees tema varade kaitseks, arvestusandmete õigsuse ja usaldatavuse kontrolliks, tegevuse tõhususe tagamiseks ning ettekirjutatud juhtimispoliitikate järgimise õhutamiseks.

Esimese õigusaktina käsitles antud temaatikat 2000. aastal Riigikogu poolt vastu võetud Vabariigi Valitsuse seaduse ning riigiteenistujate ametinimetuste ja palgaastmestiku seaduse muutmise seadus. Selle seaduse § 92¹ lg 1 järgi on sisekontrolli süsteem valitsusasutuse ja valitsusasutuse hallatava riigiasutuse juhtimisel rakendatav seaduslikkusele ja otstarbekusele suunatud terviklik abinõude kompleks, mis võimaldab tagada:

- 1) õigusaktidest kinnipidamise;
- 2) vara kaitstuse raiskamisest, ebasihipärasest kasutamisest, ebakompetentselt juhtimisest ja muust sarnasest tingitud kahju eest;
- 3) asutuse tegevuse otstarbekuse asutuse ülesannete täitmisel;
- 4) asutuse tegevusest tõese, õigeaegse ja usaldusväärse informatsiooni kogumise, säilitamise ja avaldamise.

Sama seaduse § 92¹ lg 2 sätestab, et sisekontrolli süsteemi valitsusasutuses ja valitsusasutuse hallatavas riigiasutuses rakendab ja selle tulemuslikkuse eest vastutab asutuse juht.

Võrdluses kahe eelneva määratlusega on Eesti Siseaudiitorite Ühing andnud sisuliselt sarnase, kuid põhjalikuma seletuse terminile sisekontroll (Siseaudit... 2002: 12). Selle järgi on sisekontroll (ka sisekontrolli süsteem) organisatsiooni juhtkonna ja kõigi töötajate poolt loodud dünaamilised, integreeritud protsessid, mis võimaldavad luua küllaldast kindlustunnet. Seda iseloomustavad järgmised jooned:

- 1) tehingud ja tegevused on efektiivsed ja ökonoomsed (sh tegevusest kogutav, säilitatav ja avaldatav informatsioon on tõene, õigeaegne ja usaldusväärne);
- 2) finants- ja juhatuse aruandlus on usaldusväärne (sh vara on kaitstud raiskamiste, ebasihipärasest kasutamisest, ebakompetentsest juhtimisest ja muust sarnasest tingitud kahju eest);
- 3) õigusaktidest ja sisemistest poliitikatest ning regulatsioonidest peetakse kinni.

Sisekontroll hõlmab organisatsiooni tegevuskava, juhtkonna seisukohti ja korraldusi, asutuses rakendatavaid töömeetodeid, protseduure, erinevaid juhtimis- ja kontrollimeetmeid ning organisatsiooni kultuuri tervikuna. Need omakorda peavad tagama juhtidele küllaldase kindlustunde, et organisatsiooni eesmärgid täidetakse ning selleks on rakendatud optimaalseid ja asjakohaseid jõupingutusi. (Siseaudit... 2002: 12)

Tulemusliku sisekontrolli põhialused Eesti Siseaudiitorite Ühingu poolt sätestatuna on järgmised (*Ibid.*: 14):

- 1) sobivus, s.o õiged eeskirjad, protseduurireeglid, menetlused õigel ajal, õiges kohas ja vastavuses organisatsiooni eesmärkide, ülesannete ja riskidega;
- 2) pidev toimimine, s.o peab funktsioneerima kavandatud järjekindlusega kogu perioodi vältel;
- 3) tasuvus, s.o sisekontrolli süsteemi sisseseadmise ja teostamise kulud ei tohiks üldreeglina ületada sisekontrolli abil saavutatavate eesmärkide väärtust.

Mis puutub inglisekeelsesse kirjandusse, siis on seoses mõistete „kontroll“ ja „kontrollisüsteem“ kohta kasutusel sõna „control“, mille tähendus eesti keelde tõlkides on „kontroll“/ „kontrollima“/ „järelevalve“/ „järele valvama“ (Inglise-Eesti majandussõnastik. 1995 s. v. control).

Oluline on rõhutada, et sisekontroll kui sisemine süsteem on organisatsiooni struktuuri sisse ehitatud ja sellega integreeritud, ta on organisatsioonis olemas sõltumata selle teadlikust arengust/arendusest. Järelikult ei ole sisekontroll organisatsioonile bürokraatlik

lisakoorem, ta on olemas igal juhul, probleem taandub pigem sellele, kui tõhus ja asjakohane ta on. Efektiivne sisekontroll tõstab töö produktiivsust ning aitab saavutada organisatsioonile püstitatud eesmärke, kui seda teostab juhtkond koostöös muu personaliga. (Siseaudit... 2002: 12) Samale tulemusele jõudis kohalike omavalitsuste näitel Huefner (2011: 27), kes toob oma artiklis välja, et sisekontrolli tugevnemisega kaasneb mitmeid kasulikke aspekte: vähenevad võimalused pettuste teostamiseks, vastavalt suurenevale regulatsioonide arvule ja efektiivsemale ressursside kasutamisele paraneb teenuste kvaliteet.

1.2. Sisekontrolli süsteemi üldprintsüübid, komponendid ja liigitamine

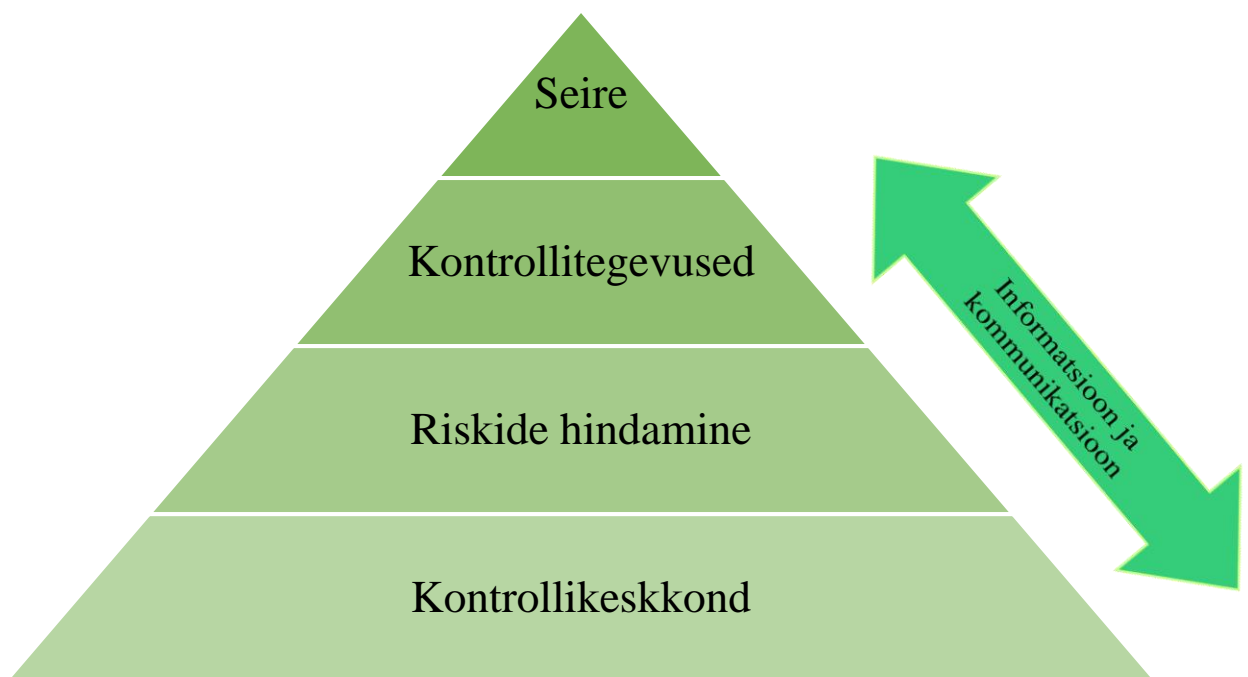
Lähtuvalt konkreetse ettevõtte või asutuse kuuluvusest, tegevusvaldkonnast on asutuse juhtidel ning omanikel erinevad ootused sisekontrollile. Riigiasutustele ja kohalikele omavalitsustele on riigi poolt mitmeid seadusandlustega kehtestatud reeglistikke, mis sätestavad eelarvestamist, töökorraldust, asjaajamist, töötajate palkamist jne. Küsimus on selles, kui detailselt ja mis ulatuses iga organisatsioon vajab efektiivseks toimimiseks sisemisi regulatsioone. Selle otsuse peab tegema organisatsiooni juhtkond ning reeglina peab sisekontroll vastama seega juhtkonna ootustele ja olema konkreetsele organisatsioonile tulemuslik. (Siseaudit... 2002: 13-14)

Lähtuvalt asutuse spetsiifikast, tegevuse ulatusest ja tegelikust olukorrast otsustab juht sisekontrolli süsteemi sobivuse üle konkreetsetes asutustes. Nimetatud hinnangu ja otsustuse tegemise aluseks kujuneb siseaudiitori poolt tehtud töö, mille põhisisu ongi anda juhtkonnale kindlustunnet rakendatud meetmete tõhususe kohta (*Ibid.*: 14).

Paljud organisatsioonid erinevates riikides, töötades välja oma ala sisekontrolli süsteemi, võtavad aluseks COSO (*The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) sisekontrolli kontseptsiooni (COSO: 2016). COSO loodi USA-s erasektori initsiatiivil käsitlemaks finantsaruandluse kvaliteedi ja tegelikkusele vastavuse küsimusi, mis olid põhjustatud ettevõtete pankrotistumisest ja nendes ettevõtetes läbiviidud auditite ning kontrollide tulemustest välisaudiitorite poolt. COSO töö tulemusena avaldati 1992. aastal sisekontrolli kontseptsioon ja 1994. aastal selle lühendatud variant. (Siseaudit... 2002: 19-20) COSO sisekontrolli integreeritud raamistik (*Internal Control – Integrated Framework*) on maailmas tuntuim ja enim rakendatud kontrolliraamistik

(Sisekontrollisüsteemide... 2016). CoCo (*The Canadian Institute of Chartered Accountants Criteria of Control Committee*) poolt 1994. aastal esitatud kontrolli juhendi põhimõtted on sarnased COSO poolt välja töötatud kontrollimudelile, olles Rahvusvahelise Siseaudiitorite Instituudi (*The Institute of Internal Auditors*, edaspidi IIA) asjatundjate kinnitusel vaid laiahaardelisem (Siseaudit... 2002: 19-20).

Vastavalt COSO ja CoCo põhimõtetele hinnatakse sisekontrolli süsteemi lähtudes viiest peamisest komponendist, vaadeldes organisatsiooni kõikide protsesside, üksuste kaupa lähtudes sisekontrolli kolmest põhieesmärgist (põhitegevuse, aruandluse ja vastavuse eesmärgid). Nendeks viieks sisekontrolli komponendiks on kontrollikeskkond, riskide hindamine, kontrollitegevused, info ja kommunikatsioon ning seire (vt joonis 1). Nagu on näha jooniselt 1, siis kõik eelnimetatud on omavahel seotud (Benedek *et al.* 2014: 298; Siseaudit... 2002: 20).



Joonis 1. COSO integreeritud sisekontrolli raamistik. Autori koostatud (Benedek *et al.* 2014: 298; Siseaudit... 2002: 20)

Kontrollikeskkond loob aluse tõhusa sisekontrolli süsteemi toimimisele asutuses. Kontrollikeskkonna komponentide hulka kuuluvad sellised olulised faktorid nagu organisatsiooni väärtushinnangud ja ausus, töötajate kompetentsus, juhtkonna filosoofia ja juhtimissüü, kohustused ja õigused, ka vastutustunne ning eetikanormid, personalipoliitika

ja autoriteet. (Siseaudit... 2002: 20) Seoses kohalike omavalitsustega toovad Miller ja Rittenberg (2015: 44) oma artiklis välja, et nõrk eetiline kultuur suurendab märkimisväärselt poliitilise surve riski. See probleem on rohkem tajutav avalikus sektoris kui erasektoris. Tugev eetiline kultuur võib muutuda väga kiiresti, näiteks kui organisatsiooni hakkab juhtima uus inimene.

Seega kujundab kontrollikeskkond üldise hoiaku organisatsioonis, sest see väljendab juhtkonna üldist suhtumist, teadmisi ning tegutsemist sisekontrolli alal ja selle tähtsustamist organisatsioonis (Siseaudit... 2002: 21).

Teise sisekontrolli komponendina saab välja tuua riskide hindamise. Selleks on eelnevalt vajalik eesmärkide määratlemine, mida tehakse erinevatel organisatsiooni tasemetel ning need integreeritakse omavahel selgelt seostatavate tegevuste tulemusena ühtseks visiooniks. Riskide hindamine on riskide identifitseerimine ja eesmärkide saavutamist takistavate ohtude analüüs, mis omakorda on aluseks edasistele tegevustele, mida nimetatakse riskide maandamiseks ehk juhtimiseks. See tähendab, et tegutsetakse viisil, kus identifitseeritud ohtude realiseerumisest tekkida võiv kahju oleks organisatsioonile võimalikult minimaalne. Sealjuures on oluline, et oleks loodud mehhanismid, et riske jooksvalt vastavalt muutustele identifitseerida ja juhtida. (Siseaudit... 2002: 21)

Kolmandana saab välja tuua kontrollitegevused. Nende all mõeldakse poliitikaid ja protseduure, mis aitavad tagada organisatsiooni juhtimist nii, nagu see juhtkonna poolt on kavandatud. Kontrollitegevused tagavad, et organisatsiooni eesmärkide saavutamist ohustavate riskide puhul rakenduvad vajalikud meetmed nende maandamiseks. Kontrollitegevusi kohtab organisatsiooni kõikidel tasemetel ja funktsioonides. Siia hulka kuuluvad erinevad autoriseerimised, kinnitamised ja aktsepteerimised, võrdlused, aruandlus ja tegevuste ülevaated, varade kaitstus ning funktsioonide lahusus. (Siseaudit... 2002: 21)

Sisekontrolli raamistikku on kaasatud seire. See on protsess, mis hindab sisekontrolli süsteemi toimimise kvaliteeti ajas. Seda teostatakse läbi pideva monitooringu, eraldiseisva siseauditi funktsiooni, sisemiste hindamiste või ühekordsete välisekspertide poolt sõltumatute hinnangute. Võimalikud on ka eelnimetatud tegevuste erinevad kombinatsioonid. Pidev monitooring toimub igapäevaste protsesside käigus, mille hulka kuuluvad juhtkonnapoolsed tegevuste ülevaated. Ühekordsete hindamiste ulatus ja sagedus sõltub peamiselt riskide hindamisest ja pideva monitooringuprotsessi tõhususest.

Sisekontrolli puudujääkidest tuleb aru anda ülespoole. Siseauditil on sisekontrolli süsteemi monitooringul kanda üks olulisemaid rolle. (Siseaudit... 2002: 22)

Efektiivse sisekontrolli oluliseks komponendiks on info ja kommunikatsioon. Seoses sellega tuleb asjakohast informatsiooni identifitseerida, koguda ja edastada sellisel kujul ja aja jooksul, mis võimaldab inimestel oma tööülesandeid normaalselt täita. Informatsiooni puhul ei peeta silmas üksnes sisemist, vaid ka välistest allikatest kogutud informatsiooni sündmuste, tegevuste või tingimuste kohta, mis on oluline juhtimisotsuste tegemiseks ja aruandluseks välistele osapooltele. (Siseaudit... 2002: 21)

Tõhus kommunikatsioon peab laias laastus toimima ülevalt alla, alt üles kui ka läbi organisatsiooni. Kogu personal peab saama selge sõnumi tippjuhtkonnalt selle kohta, et vastutust kontrolli eest võetakse tõsiselt. Töötajad peavad aru saama oma rollist sisekontrolli süsteemis ning sellest, kuidas üksikud tegevused on seotud ja seostatavad teiste tööga. Personali igal tasandil peavad olema adekvaatsed vahendid edastamiseks olulist informatsiooni ülespoole. Sama vajalik on toimiv tõhus kommunikatsioon väliste osapooltega ning organisatsioonide vaheline suhtlemine. (Siseaudit... 2002: 21-22)

Mis puutub sisekontrolli süsteemi liigitamisse, siis üheks võimalikuks variandiks on aluseks võtta süsteemis rakendatavad meetmed (Siseaudit... 2002: 13):

- ennetavad meetmed, mis on suunatud vigade ja pettuste ennetamisele (nt funktsioonide lahusus);
- avastavad meetmed, mis on suunatud normide ja tegelikkuse vaheliste hälvete avastamisele (nt projekti järelevalve, finantsaruandlus);
- parandavad meetmed, mis on suunatud olemasoleva olukorra parandamisele ja avastatud hälvete kõrvaldamisele (nt puuduste, vigade kõrvaldamine);
- toetavad meetmed, mis on suunatud eesmärkide saavutamisele, toimiva sisekontrolli süsteemi tugevdamisele ja lisakontrolli vajavatele valdkondadele (nt organisatsiooni kultuur).

Teine kirjanduses tihti kasutatav sisekontrolli süsteemi liigitus on esitatav lähtuvalt sisekontrolli rollist organisatsiooni struktuuris (Siseaudit... 2002: 13):

- juhtimiskontroll;
- administratiivne kontroll;
- finantskontroll.

Juhtimiskontrolliks nimetatakse organisatsiooni töökorraldust, mille moodustavad kõik plaanid, tegutsemisviisid, strateegiad, protseduurid ja tavad, mis on vajalikud asutuse eesmärkide saavutamiseks. (Siseaudit... 2002: 13)

Administratiivne kontroll kätkeb endas organisatsiooni siseseid protseduure ja dokumente, mis on seotud otsustamisprotsessiga. Need on reeglid organisatsiooni töötajatele, suunamaks neid ametlikult heakskiidetud tegevusele asutuse eesmärkide saavutamiseks. (Siseaudit... 2002: 13)

Finantskontrolliks nimetatakse toiminguid ja dokumentatsiooni, mis puudutavad vara säilivuse tagamist, rahaliste dokumentide usaldusväärsust ja raamatupidamist ning finantsaruandlust (Siseaudit... 2002: 13).

Organisatsiooni struktuur on vahend, mille kaudu juhid suunavad ressursi nii, et kõik tööd saaksid tehtud. Selleks et ettevõttes kiiresti muudatusi ja uuendusi läbi viia, peaks struktuur olema paindlik. (Alas 2008: 79)

Alas (2008: 79) toob välja, et organisatsiooni struktuuri otstarbekus avaldub järgmiste funktsioonide täitmisel:

- ettevõtte efektiivse tegevuse tagamine;
- organisatsiooni paindlikkuse ja keskkonnaga kohanemisvõime tagamine;
- ametikohtade aruandekohustuse määramine: kes kellele aru annab.

Sisekontrollisüsteemi hindamiseks erasektoris on võimalik aluseks võtta COSO poolt koostatud küsimustik ja avalikus sektoris on Eestis kasutamist leidnud Rahandusministeeriumi poolt koostatud küsimustik (Sisekontrollisüsteemide... 2016).

Samas on oluline välja tuua, et seoses avaliku sektori temaatikaga väärivad esile tõstmist INTOSAI (*Internal Organization of Supreme Audit Institution* - Kõrgeimate Kontrolliasutuste Rahvusvaheline Organisatsioon) tegevusjuhised sisekontrolli standardite rakendamiseks avalikus sektoris (*Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*) (Sisekontrollisüsteemide... 2016).

Selleks, et hinnata organisatsiooni sisekontrolli süsteemi, peab koguma informatsiooni olemasoleva olukorra ja tegevuste kohta. Sisekontrolli kohta kogutav informatsioon annab muuhulgas ka infot, milliseid kontrolle on kavandatud/on olemas. (Siseaudit... 2002: 22-23)

Mis puutub Eesti seadusandlusesse, siis 01.01.2013.a jõustus seoses 16.09.2010. aastal vastu võetud Kohaliku omavalitsuse üksuse finantsjuhtimise seaduse (edaspidi KOFS) vastu võtmisega Kohaliku omavalitsuse korralduse seaduse (edaspidi KOKS) muudatus, mille § 48¹ kohaselt tagab volikogu sisekontrolli süsteemi rakendamise kohalikus omavalitsuses ning sisekontrolli süsteemi rakendab ja selle tulemuslikkuse eest vastutab valla- või linnavalitsus.

Sisekontrolli süsteem on seotud auditikomiteede tegevusega. Vastavalt Audiitortevuse seaduse §-le 100 on sätestatud Eesti kohaliku omavalitsuse üksustele sellega seoses erinevused. 1. jaanuaril 2013. aastal jõustus nõue (Audiitortevuse seadus 2010, § 207 lg 8), mille kohaselt auditikomitee ülesandeid täidab revisjonikomisjon (Audiitortevuse seadus 2010, § 100 lg 1). Selle koosseisus peab olema vähemalt kaks liiget, kellest vähemalt kaks peavad olema arvestuse, rahanduse või õiguse asjatundjad (Audiitortevuse seadus 2010, § 97 lg 3).

Samas ei tohi kohaliku omavalitsuse üksuse auditikomitee liikmeks olla selle valla- või linnavalitsuse liige, ametnik, töötaja, siseaudiitor ega audiitorkontrolli teostav isik (Audiitortevuse seadus 2010, § 100 lg 2). Sama põhimõtet toetavad Austraalia näitel Jones ja Beattie (2015: 59-71), kes toovad oma suunistes välja, et auditikomitee on hea valitsemise üks oluline komponent ja selleks, et parandada linnavalitsuse tegevuse kvaliteeti ja suurendada vastutust, peaks enamus komitee liikmetest olema sõltumatud. Selleks et säilitada komitee sõltumatust, ei peaks linnapea olema selle liige.

Eesti kontekstis on oluline välja tuua, et 2009. aastal avaldas Riigikontroll auditeerimise aruande teemal „Revisjonikomisjoni tegevuse, teenistusliku järelevalve ning siseauditi korraldus valdades ja linnades“, milles tuuakse välja, et süsteemne järelevalve omavalitsuste tegevuse tulemuslikkuse üle puudub. Omavalitsustele seadusega antud kontrollivõimaluste kasutamine ei ole olnud abiks, et omavalitsus täidaks kõiki oma ülesandeid hästi. Revisjonikomisjonid ei ole sisuliselt tööle rakendunud, mistõttu poliitiline järelevalve kohaliku omavalitsuse toimimise õiguspärasuse ja otstarbekuse tagajana ei toimi. Revisjonikomisjoni kontrollitegevus on ühekülgne, keskendudes peamiselt finantsaruannete ülevaatamisele. Seejuures on kontroll paljudel juhtudel formaalne või pealiskaudne. (Revisjonikomisjoni... 2009: 3-4)

Riigikontrolli andmetel oli sisekontrolör või siseaudiitor tööle võetud vaid üksikutes omavalitsustes (Revisjonikomisjoni... 2009: 3-4). Eestis olid sisekontrolörid Rakvere, Saue, Pärnu, Tartu, Sillamäe, Viljandi, Võru ja Tallinna linnas (Revisjonikomisjoni... 2009: 22). Küll aga on nende töö Riigikontrolli hinnangul andnud positiivseid tulemusi (Revisjonikomisjoni... 2009: 3-4).

Kui võtta vaatluse alla käsitlusi väljaspool Eestit, siis võib ühe näitena välja tuua Benedek'i, Szentene ja Beres'i poolt aastatel 2012 – 2013 Ungaris läbi viidud uurimust, mis hõlmas üle 100 kohaliku omavalitsuse. Sarnaselt Eestiga nähti suurt arenguvajadust, sest jõuti sarnasele järeldusele, et üle 80% omavalitsustes ei funktsioneeris sisekontrolli komponendid õigesti. Sealjuures ei teostatud riskianalüüsi 40%-s valimisse sattunud omavalitsustest. (Benedek *et al.* 2014: 296 – 309)

Vastavalt Huefneri (2011: 21) läbi viidud uurimusele New Yorgi osariigis aastatel 2003 – 2009 oli ka sealsetes väikestes omavalitsusüksustes palju puudujääke sisemise kontrolli osas. Väiksus seab piirid personali arvukusele ja kvaliteedile, samuti järelevalve ulatusele ja kvaliteedile. Sarnaselt eelnevate riikidega on sisekontrolli alal arenguruumi ka Austraalias, sest Jones ja Beattie (2015) artikli põhjal selgub, et Austraalia paljudes kohalikes omavalitsustes ei ole üldse sisekontrolli funktsiooni. Nendes üksustes, kus sisekontrolli teostatakse on probleeme sõltumatu hinnangu andmisega. Seega leitakse, et seda valdkonda on vaja riiklikul tasandil reguleerida ja välja töötada vastav õigusakt, mis on kohustuslik kõikidele kohalikele omavalitsustele.

Seega on teema lisaks Eestile aktuaalne ka teistes riikides ja päevakorral on sisekontrolli süsteemi arendamine ja selle rakendamine. Kui tõmmata paralleeli Eestis läbi viidava haldusreformiga, siis ühtlasi peaks vastavalt Huefneri uuringu tulemustele (2011: 21) muutuma paremuse suunas eeldused efektiivsema sisekontrolli teostamiseks, sest see leevendab omavalitsusüksuste väiksusega seotud probleeme.

1.3. Siseauditi osa sisekontrolli süsteemis

Siseauditi funktsioon peab abistama organisatsiooni toimivate kontrollide säilitamisel, hinnates nende efektiivsust ja tõhusust ning soodustades nende jätkuvat täiustamist.

Siseaudit, mis arvestab olemasolevaid riske ja suudab eesmärkide saavutamiseks toimivat sisekontrolli süsteemi hinnata, on korporatiivse juhtimiskultuuri element.

Siseaudiitorid vastutavad selle eest, et näha ettevõtet ohustavaid riske oma tegevuse kujundamisel ning omanikele ja juhtkonnale kindluse andmiseks. Seetõttu peavad siseaudiitorid töötama keskkonnas, kus siseauditi tegevus on järjepidevalt suunatud ettevõtet, funktsiooni, protsessi või toodet ohustavatele riskidele. Tulemuseks on siseauditi funktsioon, mis saab efektiivselt toimida riskipõhiselt tegutsedes. Sisekontrollide toimimise efektiivsusele ettevõttes ja organisatsioonis tuleb anda hinnang, kusjuures peetakse silmas sisemisi kontrole laiemalt, mitte ainult raamatupidamiskontrolle finantsinformatsiooni kajastamisel ja raporteerimisel. (Siseaudit... 2002: 7)

Vastavalt 2010. aastal vastu võetud Audiitortevuse seadusele on siseaudiitori kutsetevuse standardid *IIA* põhimõtete järgi ja rahvusvaheliste siseauditeerimise standardite alusel koostatud standardid (Audiitortevuse seadus 2010, § 70 lg 1).

Oluline verstapost oli 2011. aastal vastu võetud Rahandusministri määrus nr 54 „Siseaudiitori kutsetevuse standardite kehtestamine“, mis kehtestas siseaudiitori kutsetevuse standardid, tuues eraldi lisadena välja siseauditeerimise definitsiooni ja eetikakoodeksi ning siseauditeerimise standardid. See kaotas seoses *IIA* poolt tehtud uuendustele kehtivuse 23.04.2017.a.

01.01.2013.a jõustus KOKS-i muudatus, mille § 48¹ kohaselt:

1. Volikogu tagab siseaudiitori kutsetevuse korraldamise kohalikus omavalitsuses.
2. Kui kohaliku omavalitsuse üksuses moodustatakse siseaudiitori kutsetevuse alaste ülesannete täitmiseks vastav ametikoht või luuakse vastav struktuuriüksus, siis tehakse seda vastavalt käesoleva seaduse § 22 lõike 1 punktile 36.
3. Siseaudiitori kutsetevuse alaste ülesannete täitmiseks nimetab vastava ametniku või struktuuriüksuse juhi ametisse ja vabastab ametist vallavanem või linnapea valla- või linnavolikogu nõusolekul. Vallavanem või linnapea esitab kandidaadi valla- või linnavalitsusele heakskiitmiseks. Valla- või linnavalitsus kiidab heaks kandidaadi ja esitab selle volikogule ametisse nimetamiseks nõusoleku saamiseks. Audiitortevuse seaduse § 13 lõike 1 punktis 4 nimetatud avaliku huvi üksustes kuulab volikogu ära auditikomitee ülesandeid täitva revisjonikomisjoni seisukoha. Kui volikogu ei nõustu isiku ametisse nimetamisega, esitab valla- või linnavalitsus uue kandidaadi.
4. Siseaudiitori kutsetevuse alaste ülesannete täitmiseks ametisse nimetatud ametnik või vastava struktuuriüksuse juht koostab eelarveaastaks siseaudiitori tegevusplaani. Valla- või linnavalitsus kiidab tegevusplaani heaks ja esitab selle volikogule kinnitamiseks. Volikogu kuulab ära auditikomitee ülesandeid täitva

revisjonikomisjoni seisukoha ja kinnitab siseaudiitori tegevusplaani hiljemalt valla- või linnaeelarve vastuvõtmise kuupäevaks.

5. Kui kohaliku omavalitsuse üksuses on moodustatud siseaudiitori kutsetegevuse alaste ülesannete täitmiseks vastav ametikoht või loodud vastav struktuuriüksus, esitab vastav ametnik või struktuuriüksuse juht siseaudiitori aruande enne majandusaasta aruande heakskiitmist valla- või linnavalitsusele. Valla- või linnavalitsus esitab siseaudiitori aruande koos majandusaasta aruandega volikogule.
6. Siseaudiitori aruanne avaldatakse kohaliku omavalitsuse üksuse veebilehel.

Siseauditit puudutavad nõuded on sätestatud Audiitortevuse seaduses §-des 66 – 75. Selle kohaselt võivad avaliku sektori üksusi auditeerida ainult atesteeritud siseaudiitorid ja avaliku sektori audiitorid.

Väliskontrolli teostavad kohalikes omavalitsustes (KOV) maavanemad, õiguskantsler, Riigikontroll ning riiklikku järelevalvet ministeeriumid, ametid ja inspeksioonid vastavalt oma pädevusele. Lisaks näeb Audiitortevuse seadus ette, et enamiku KOVide raamatupidamise aastaaruandele annab hinnangu vandeaudiitor või välisaudiitor. Audiitori määrab volikogu.

1.3.1. Siseauditi mõiste ja olemus

Siseauditi määratlus, millest lähtub ka 2000. aastal loodud Eesti Siseaudiitorite Ühing (Ühingust 2017) ja mis on antud valdkonnas laialdaselt aktsepteeritud pärineb IIA-lt. Euroopa Komisjon otsustas, et viimase poolt koostatud standardid on kohaldatavad kõikidele Euroopa Liidu liikmesriikidele ja IIA siseauditi definitsioon tuleks igas liikmesriigis tervikuna vastu võtta, välja arvatud siis, kui eksisteerivad tungivad siseriiklikud põhjused seda mitte teha.

Sarnaselt sisekontrolli mõistele, määratleti ka siseauditi mõiste Eestis esmakordselt 2000. aastal Riigikogu poolt vastu võetud Vabariigi Valitsuse seaduse ning riigiteenistujate ametinimetuste ja palgaastmestiku seaduse muutmise seaduses. Nimetatud õigusakti § 92² järgi on siseaudit tegevus, mille käigus hinnatakse ja analüüsitakse täidesaatva riigivõimu asutuses sisekontrolli süsteemi olemasolu, tema tõhusust ja vastavust õigusaktides kehtestatud nõuetele. Siseauditi korraldamise eest vastutab täidesaatva riigivõimu asutuse juht. Valitsusasutuste ja nende hallatavate riigiasutuste siseauditi üldeeskirja, milles sätestatakse ka aruandluse kord, kehtestab Vabariigi Valitsus. Siseauditi läbiviimiseks nimetatakse siseauditi eest vastutav isik ja vajadusel moodustatakse vastav struktuuriüksus

valitsusasutuse või valitsusasutuse hallatava riigiasutuse juhi vahetus alluvuses. Siseauditi läbiviija on siseaudiitor. Siseaudiitori teenistusse võtmisel esitatavad täiendavad nõuded kehtestab Vabariigi Valitsus.

Oluline on lisada, et eelpool välja toodud seaduse § 92³ järgi analüüsib Rahandusministeerium valitsusasutuste ja valitsusasutuste hallatavate riigiasutuste sisekontrolli süsteemi rakendamise ja siseauditi korraldust ning teeb valitsusasutustele ja valitsusasutuste hallatavatele riigiasutustele ettepanekuid sisekontrolli süsteemi rakendamise ja siseauditi tõhustamiseks.

Kui ajas edasi minna, siis vastavalt *IIA* 2017. aastal kehtivale määratlusele on siseauditeerimine sõltumatu, objektiivne kindlust ja nõu andev tegevus, mis on kavandatud väärtuse lisamiseks ja organisatsiooni tegevuse täiustamiseks. See aitab kaasa organisatsiooni eesmärkide saavutamisele kasutades süsteemset ja korrakohast lähenemist hindamaks ja täiustamaks riskide juhtimise, kontrolli- ja valitsemisprotsesside mõjusust (Kutsetegevuse... 2017). Akadeemilises kirjanduses käsitletakse siseauditeerimist ja siseauditi võrdväärsete mõistetena.

Kui võrrelda *IIA* kõige uuemat definitsiooni kõige varasematega, siis erinevus seisneb selles, et alguses oli siseauditi mõiste tähendus piiritletud finantsküsimumstega. Aja jooksul on mõiste tähendus laienenud, kaasates riskide hindamist, juhtimise tulemuslikkust ja juhtimisprotsesse. (Asare 2009: 15) Kaasaegne *IIA* siseauditi määratlus pärineb 1999. aastast, mille järgi oli siseauditeerimine sõltumatu, objektiivne kindlust ja nõu pakkuv tegevus, mille eesmärgiks on lisada väärtust ja parendada organisatsiooni tegevusi (Asare 2009: 16).

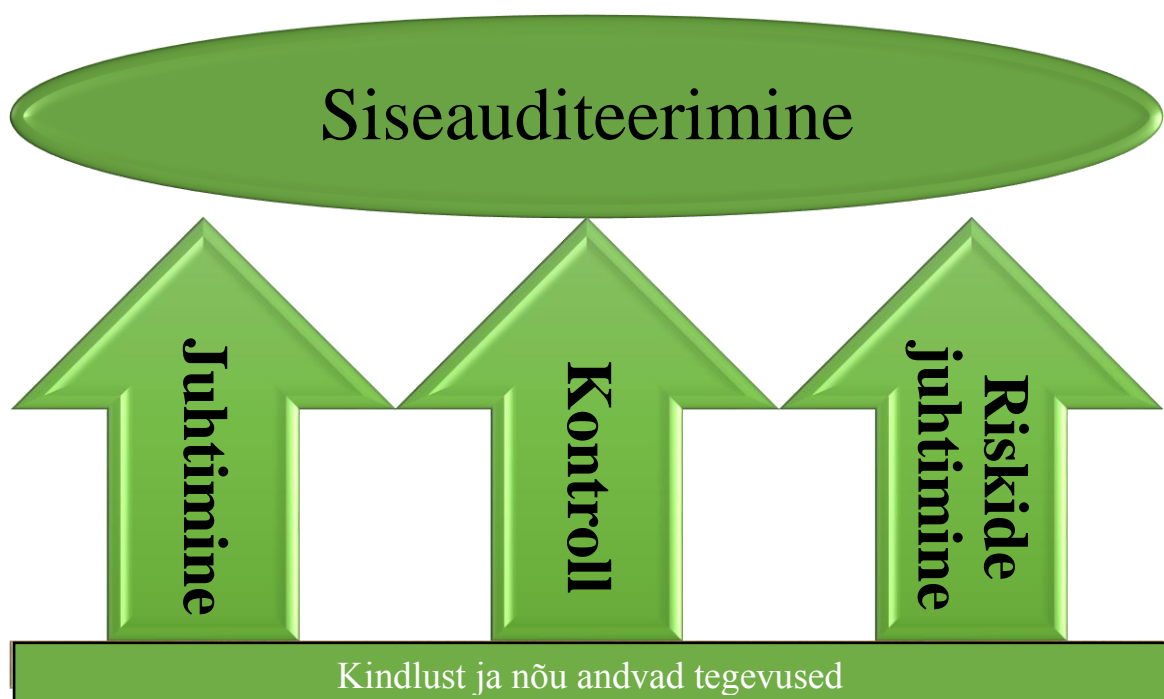
Nagu juba varem mainitud, siis Eesti seadusandlus lähtub *IIA* põhimõtetest. Eraldi õigusaktina on 2010. aastal vastu võetud Audiitortegevuse seadus, mida võib ühtlasi pidada antud valdkonnas Eesti mastaabis üheks tähtsaimaks nurgakiviks. See sätestab siseaudiitoritele esitatavad nõuded, siseaudiitorite tegevuse õigusliku aluse, siseaudiitorite õiguse kutsetegevusele ja siseaudiitorite kutsetegevuse kvaliteedi järelevalve teostamise alused.

Eelnimetatud õigusaktis §-s 71 lõikes 1 on sätestatud, et siseaudit on siseaudiitori kutsetegevus, mille objektiks on kriteeriumide alusel korraldatud protsessid, nende juhtimine ja kontroll, või mis on suunatud kontrolli objektiks oleva tehingu

kontrollikriteeriumidena määratletud õigusaktile vastavuse kindlaks tegemisele või mittevastavuse tuvastamisele. Lõige 2 täiendab eelnevat, tuues eraldi välja, et siseaudiitori eemärgiks on võimaldada kogutud tõendusmaterjali põhjal siseaudiitori aruandes avaldada ettenähtud kasutajale üldistavas jaatavas või eitavas vormis arvamust. Lisaks on autori arvates oluline välja tuua, et siseaudiitori kutsetegevus on oma olemuselt organisatsioonisisene protsess.

IIA määratluse kohaselt ja Audiitortegevuse seaduse järgi aitab siseaudit kaasa asutuse eesmärkide saavutamisele, kasutades süsteemset ja distsiplineeritud lähenemist, hindamaks ja täiustamaks riskide juhtimise, kontrolli ja haldamise protsesse (Audiitortegevuse seadus, 2010, § 69 lg 3).

Asare (2009: 19) on tõlgendanud siseauditi rolli avalikus sektoris kolme elemendi abil (vt joonis 2). Need kolm sammast kätkevad endas riskide juhtimist, kontrolli ja juhtimisprotsesse (Asare 2009: 19-20). Siseauditi definitsiooni järgi on paljudes maailma piirkondades organisatsiooni juhtimine omandanud lisatähendust ning oluline on see, et oleks olemas kontrollimehhanismid riskide juhtimiseks.



Joonis 2. Siseauditi kolm sammast avaliku sektori organisatsioonides (Asare 2009: 20)

Kui ajas tagasi minna, siis hakati riskide hindamisele suuremat tähelepanu pöörama USA-s 20. sajandi keskpaigas. Lisaks sagedusele (10 - väga sageli; 1 – harva) ja tähtsusele (10 – väga murettekitav; 1 – üliväike) hakati arvesse võtma avastamise riski tõenäosust (10 – ei ole võimalik avastada; 1 – suur võimalus avastamiseks). See aitas otsustada, kuidas jagada limiteeritud ressursid, et maksimaalselt riske vähendada. (Roth, Espersen 2003: 72)

Tänapäeval toovad mitmed autorid (Beumer 2006:74; Piper 2014: 44) oma artiklites välja, et auditi funktsioon ja organisatsiooni riskijuhtimine on tihedalt seotud. Näiteks Beumer (2006: 74) leiab, et siseauditi ja riskijuhtimise eestvedajaks võiks olla sama inimene, et tagada nende kahe funktsiooni puhul kokku sobiv lähenemisviis. Audiitorid annavad oma hinnangu, hinnates riskijuhtimisvõtteid iga uuritud protsessi kohta. Kontrollimise hõlbustamiseks jagatakse auditeerimise protsess kolmeks etapiks: planeerimine, auditeerimine ja aruandlus. Nii siseaudit kui ka riskijuhtimine annavad organisatsioonile lisaväärtust ning neil on sama eesmärk: miinimumini viia risk, et organisatsiooni eesmärged ei saavutata (Beumer 2006: 73-76). Siseauditi roll riskide juhtimises on peamiselt seotud nõustamistegevuse ja järelevalvega (Asare 2009: 22). Riskijuhtimisel baseeruvale auditeerimisele hakati aga eriti palju tähelepanu pöörama seoses 2008. aastal alanud ülemaailmsele majanduskriisile (Piper 2014: 44).

Avaliku sektoriga seotud peamised riskid on seotud pettuste ja korruptsiooniga (Asare 2009: 23), sealjuures kaasates huvide konflikti temaatikat. Soileau ja Soileau (2015: 56-57) toovad oma artiklis välja, et huvide konflikt võib eksisteerida kõikides organisatsioonides ja asutustes. Seepärast on oluline, et oleks välja töötatud mehhanismid huvide konfliktide identifitseerimiseks, ja perioodiliselt need üle vaadata, kindlustamaks, et nende tuvastamise protsesse on õigesti kavandatud ja töötavad efektiivselt, baseerudes asutuse spetsiifilistel riskifaktoritel. Olenevalt rikkumise tõsidusest, võib distsiplinaarkaristusena töötajale teha kirjaliku hoiatuse, ja mõningatel juhtudel võtta kriminaalvastutusele (Soileau, Soileau: 61). Miller ja Rittenberg (2015: 40-41) toovad oma artiklis välja, et korruptsioon on seotud altkäemaksu juhtumitega, kui siseaudiitorid on avastanud, et organisatsiooni töötajad on võtnud vastu pistist. Mõnevõrra äärmusliku mõtteavaldusena on mõned töötajad antud artikli andmetele tuginedes leidnud, et altkäemaksu võtmine ei ole suur probleem – see ei ole erinev restoranis jootraha andmisest/vastu võtmisest ja pistisega seotud juhtumi avalikustamine tekitab asjatut segadust ning heidab osalejatele halba varju.

Siseauditi olemuse selgitamiseks ei saa üle ega ümber sellega seotud ülesannetest, mis on järgmised (Siseaudit... 2002: 16-17):

- 1) analüüsida riske, mis võivad mõjutada organisatsiooni tegevuse ja selle sisekontrolli süsteemi efektiivsust, selle alusel määratleda oma tegevuse prioriteedid ja koostada tööplaanid;
- 2) tuvastada organisatsiooni eesmärkide saavutamiseks rakendatud juhtimis- ja kontrollimeetmeid, hinnata nende tulemuslikkust, säästlikkust ja efektiivsust ning avaldada arvamust nende meetmete piisavuse, töökindluse ja vajalikkuse kohta;
- 3) teavitada juhtkonda oma tähelepanekutest ja järeldustest ning, kui vaja, anda soovitusi olukorra parandamiseks, juhtimis- ja kontrollimeetmete täiustamiseks või uute rakendamiseks;
- 4) eelloetletud tegevuste tulemusena suurendada organisatsiooni juhtkonna kindlustunnet, et rakendatavad juhtimis- ja kontrollimeetmed on suunatud organisatsiooni ette seatud eesmärkide saavutamisele ja väärtuse lisamisele, on küllaldased ja mitte üleliigsed.

Siseauditi objektiks võivad olla kõik asutuse süsteemid, protsessid, toimingud, funktsioonid ja tegevused. Objekti valik oleneb sisekontrolli hindamisest ja/või juhtkonna/omanike vajadusest.

Auditi läbiviimine koosneb auditi planeerimisest, informatsiooni kontrollimisest ja hindamisest, tulemuste raporteerimisest ja järelkontrollist (Siseaudit... 2002: 44). Lähtudes sellest koostasid Rivenbark ja Pizzarella (2002: 417) raamistiku auditi tulemuslikkuse kohta. See on tabeli kujul (vt tabel 1) koostatud standardse auditeerimise protsessi ja 14 kohaliku omavalitsuse auditite põhjal USA-s Põhja-Carolinas 2001. aastal.

Tabel 1. Raamistik auditi tulemuslikuks läbiviimiseks (Rivenbark; Pizzarella 2002: 417)

Tegevused/ sammud	Edufaktorid
1. Auditi kava	Arutatakse auditite läbiviimise ulatust, kaasa arvatud aeg ja personal
2. Sissejuhatav koosolek	Kaasatakse juhid ja tavatöötajad
3. Auditi reguleerimisala	Hõlmab protsessi, määratlust ja andmeid
4. Metoodika	Sisaldab andmete ülevaatamist, protsessi analüüsi ja töötajate intervjuusid
5. Järeldused	Baseerub reguleerimisalal ja metoodikal
6. Soovitused	Baseerub juhtide ja tavatöötajate informatsioonilistel vajadustel
7. Rakendussuunised	Baseerub teenuse dimensioonidel ja definitsioonidel andmete täpsustamiseks
8. Lõpukoosolek	Kaasatakse juhid ja tavatöötajad
9. Auditi aruanne	Kasutatakse siseauditi aruande standardformaati
10. Järeelmeetmete ülevaade	Protsessist ülevaate saamine, kindlustamaks, et soovitusel on rakendatud

Kasulikuks asjaoluks võib pidada seda, et igale tegevusele on lisatud juurde edufaktorid. Esile tõstmist väärib see, et Rivenback ja Pizzarella (2002: 419) pöörasid erilist tähelepanu andmete täpsusele. Need peavad olema usaldusväärsed, ja ka võrreldavad.

Mis puutub siseauditi liigitamisse, siis teoorias võib siseauditit kui tegevust auditi valdkondade järgi ühe võimaliku klassifikatsiooni alusel eristada järgmiselt (Siseaudit... 2002: 17):

- finantsaudit – analüüsib ja annab hinnangu raamatupidamis- ja finantsaruannetele ning nendega seotud teabe õigsusele;
- tulemusaudit – auditeeriva tegevuse säästlikkuse, tõhususe ja mõjususe hindamine;
- vastavuse audit – analüüsitakse ja hinnatakse organisatsiooni tegevuse vastavust püstitatud eesmärkidele, kooskõlastatud protseduurireeglitele, eeskirjadele ja juhenditele ning kehtivatele seadustele ja teistele õigusaktidele;
- tegevuse audit – analüüsitakse ja hinnatakse organisatsiooni kitsamaid alategevusi, protsesse jms.

Erinevates allikates esitatud auditite klassifikatsioonid erinevad mõnikord oluliselt, kuid kaheks põhiliigiks võib pidada finantsauditit ja tulemusauditit. See tuleneb sisulisest erinevusest auditi tulemusena saadud informatsioonis – kas audiitorid kinnitavad olemasolevat informatsiooni (finantsaudit) või toodavad uut informatsiooni (tulemusaudit) (Siseaudit... 2002: 17). Kui tulemusaudiitorid keskenduvad mõjususele, siis finantsaudiitorid asetavad rõhu raamatupidamise õigsusele ja aususele (Tulemusauditi... 2001: 22). Peamised erinevused on kokku võetud tabelis nr 2.

Tabel 2. Siseauditi liigitamine (Tulemusauditi... 2001: 21)

Auditi aspekt	Tulemusauditi	Finantsauditi
Eesmärk	Hinnatakse, kas auditeeritav töötab mõjusalt	Hinnatakse, kas raamatupidamine on tõene ja aus
Rõhuasetus	Organisatsioon ja selle tegevused	Raamatupidamissüsteem ja juhtimissüsteemid
Teaduslik alus	Majandus, politoloogia, sotsioloogia jne	Raamatupidamine
Meetodid	Iga projekti puhul isesugused (juhendid erinevad valdkonniti)	Enam-vähem standardsed (laialdaselt rakendatavad juhendid)
Hindamiskriteeriumid	Subjektiivsemad; unikaalsed kriteeriumid iga auditi puhul	Vähem subjektiivsed; standardsed kriteeriumid, mis sobivad kõikide auditite puhul
Aruanded	Muutuva struktuuri ja sisuga. Avaldatakse <i>ad hoc</i>	Enam-vähem standardsed. Avaldatakse regulaarselt

Praktikas on raske leida nn „puhast“ auditi klassifikatsiooni alusel eristatavat auditit, kuna siseauditi läbiviimisel ja soovitude väljatoomiseks tegelikus töös on kontrollikeskkonna hindamisel vajalik ka erinevate tegevuste auditeerimine, mis reeglina koosneb nii finantside, tulemuste kui ka vastavuste auditeerimisest ja ülevaatuses (Siseaudit... 2002: 17).

Oluline on välja tuua, et siseaudiitori kutsetegevuses on tähtis järgida eetikakoodeksi põhimõtteid ning ühtseid rahvusvahelisi IIA standardeid ja tegevusjuhendeid. Hetkel on toimumas üleminek tegevusjuhenditelt (*practice advisories*) rakendussuunistele (*implementation guides*). (IIA standardid... 2017)

Eetikakoodeksi eesmärk on edendada siseaudiitori kutseala eetilist kultuuri. Antud koodeks on siseaudiitori kutseala jaoks vajalik ja sobiv, sest kutseala rajaneb usaldusel, mis tugineb selle objektiivsel kindlustandval tööal valitsemise, riskide juhtimise ja kontrolliprotsesside vallas (Eetikakoodeks 2017).

Eetikakoodeks ulatub siseauditeerimise definitsioonist kaugemale, sisaldades kahte olulist komponenti (Eetikakoodeks 2017):

- 1) põhimõtteid, mis on olulised siseaudiitori kutseala ja praktika jaoks;
- 2) käitumisreegleid, mis kirjeldavad siseaudiitoritelt oodatavaid käitumisnorme. Need reeglid on abiks põhimõtete tõlgendamisel praktilistes rakendustes ning on mõeldud siseaudiitoritele eetilise käitumise juhendmaterjaliks.

Siseaudiitoritelt oodatakse järgmiste põhimõtete rakendamist ja toetamist (Eetikakoodeks 2017):

1. **Kõlbelisus.** Siseaudiitorite kõlbelisus loob usalduse ja seega aluse nende hinnangute usaldusväärsusele.
2. **Objektiivsus.** Siseaudiitorid näitavad uuritava tegevuse või protsessi kohta informatsiooni kogumisel, hindamisel ja edastamisel üles kõrgeimat kutsealase objektiivsuse taset. Siseaudiitorid annavad tasakaalustatud hinnangu kõigi tähtsust omavate asjaolude kohta ega ole oma otsuste kujundamisel liigselt mõjutatud enda või teiste huvidest.
3. **Konfidentsiaalsus.** Siseaudiitorid austavad saadud informatsiooni väärtust ja omandiõigust ning ei avalda informatsiooni ilma vastava loata, välja arvatud juhul, kui neil on seadusejärgne või kutsealane kohustus seda teha.
4. **Kompetentsus.** Siseaudiitorid rakendavad siseaudiitori kutsetegevuses selleks vajalikke teadmisi, oskusi ja kogemusi.

Vastavalt Audiitortegevuse seadusele (§ 75 lg 1) võib avaliku sektori üksuses siseaudiitori kutsetegevusega iseseisvalt tegeleda üksnes avaliku sektori üksuse siseaudiitor või atesteeritud siseaudiitor. Kutseksamit korraldab Rahandusministeerium ja võtab vastu kutseeksami eksamikomisjon (Audiitortegevuse seadus 2010, § 14 lg 2). Kutseksam korraldatakse vähemalt üks kord aastas (Audiitortegevuse seadus 2010, § 14 lg 6). Lisaks on siseaudiitoril kohustus end pidevalt täiendada, et hoida oma teadmisi, oskusi ja vilumusi tasemel, mis ei ohusta siseaudiitori kutsetegevuse kvaliteeti (Audiitortegevuse seadus 2010, § 67 lg 1).

Käitumisreeglid (Eetikakoodeks 2017) kätkevad endas samuti nelja olulist märksõna, mis kattuvad eelnevalt välja toodud siseaudiitoritele kehtestatud põhimõtetega, kuid sisu on seotud käitumuslike aspektidega. Nendega seoses väärib autori arvates eraldi esile toomist, et siseaudiitor ei tohi teadlikult osaleda mistahes seadusevastases tegevuses; ei tohi võtta vastu midagi, mis võib mõjutada nende kutsealast hinnangut ning peavad tegema ainult selliseid töid, mille jaoks neil on vajalikud teadmised, oskused ja kogemused. Ka Audiitortegevuse seaduses on sätestatud, et audiitori kutse taotleja peab olema hea mainega ja usaldusväärne (§ 39 lg 2; § 66). Näiteks ei tohi tema kohta olla jõustunud süüdimõistev kohtuotsus tahtlikult toimepandud kuriteo eest (Audiitortegevuse seadus 2010, § 66; § 39 lg

3). Seega on audiitori kutsealaga seotud kõrged eetikanormid, mis on antud valdkonnas tegutsedes igati mõistetav.

Samas toovad Miller ja Rittenberg (2015: 40-41) oma artiklis välja, et probleemiks on saanud siseaudiitoritele organisatsiooni-sisese surve avaldamine, et nad jätaaksid osa auditi käigus leitud puudustest mainimata või muudaksid ümber. Sama võib toimuda ka poliitilistel põhjustel avalikus sektoris. Autor nõustub Milleri ja Rittenbergi (2015: 40-41) arvamusega, et vaatamata konfliktsete situatsioonide tekkimise võimalusele peaks käsitlema ka keerulisemaid ja tundlikumaid teemasid ja siseaudiitorid ei tohiks alluda mingile survele, sest vastasel juhul kaotavad nad usaldusväarsuse.

Vastavalt Audiitortegevuse seaduse § 70-le on siseaudiitori kutsetegevuse standardid *IIA* põhimõtete järgi ja rahvusvaheliste siseauditeerimise standardite alusel koostatud standardid. *IIA* tõlgendusega katmata siseaudiitori kutsetegevuse standardi või selle osa tõlgenduse annab Rahandusministeerium, kaasates selle väljatöötamisse eksperte ja erialaorganisatsioone. Alates 01.01.2017.a kehtivad uuendatud *IIA* standardid (Rahvusvahelised... 2017). Kõik siseaudiitorid vastutavad standarditele vastavuse eest individuaalse objektiivsuse, asjatundlikkuse ning nõutava ametialase hoolsusega seotud nõuete ulatuses. *IIA* standardid on siseaudiitorite ülemaailmsele kogukonnale nagu piibel, mida oma kutsealal oluliseks peetakse ja järgitakse.

Standardid jagunevad kaheks põhikategooriaks (Rahvusvahelised... 2017):

1. Tunnusstandardid käsitlevad siseauditeerimist läbiviivate organisatsioonide ja isikute omadusi.
2. Tegevusstandardid kirjeldavad siseauditeerimistegevuse olemust ning sätestavad kvaliteedikriteeriumid, mille alusel saab hinnata nende teenuste osutamist.

Riigikontrolli 2009. aasta aruande järgi olid siseaudiitorid Tallinna linnas, Paide linnas ja Türi vallas. Kohaliku omavalitsuse sisemiste õigusaktidega on reguleeritud, et nad peavad lähtuma rahvusvaheliselt tunnustatud siseauditi standarditest. (Revisjonikomisjoni... 2009: 22) 2015. aastal Triinu Kaarna kirjutatud magistritöös „Siseauditi funktsiooni edendamise lähtekohad Eesti kohalikes omavalitsustes“ tuuakse välja, et enamik (96,3%) Eesti kohalikest omavalitsustest ei teosta siseauditeerimist.

Riigi tasandil ei saa mainimata jätta Riigikontrolli, kes on Eesti maksumaksja huvides ja palgal tegutsev sõltumatu asutus, kelle ülesandeks on uurida, kuidas riik ja kohalikud

omavalitsused on maksumaksja raha kulutanud ning mida selle eest pakkunud. (Mis on... 2017)

Seega on Riigikontroll riigi audiitor, kes vaatab, kas avaliku sektori raha on kasutatud tulemuslikult – säästlikult, tõhusalt ja mõjusalt – ning õiguspäraselt. Riigikontrolli ei huvita mitte ainult formaalne seadustele vastavus, vaid samavõrra ka see, kas valitsuse tegevus on piisav, et tagada raha sihipärane ja otstarbekas kasutamine, ning kas aruanded annavad kulutamisest ja tulemuslikkusest adekvaatse pildi. (Mis on... 2017)

Kokkuvõttes võib välja tuua, et siseaudit on üks osa sisekontrolli süsteemist. Siseauditi funktsioon ei saa eksisteerida asutuses eraldi asutuse eesmärkidest ja seega peab toetama läbi oma tegevuse organisatsiooni eesmärkide saavutamist, olgu see siis kohaliku omavalitsuse tasandil või Riigikontrolli näitena tuues, kaasates kogu riigi avalikku sektorit.

1.3.2. Siseauditi meetodid

Olenevalt auditi eesmärgist ja objektist on võimalik valida auditi läbi viimiseks mõnda järgnevatest meetoditest. Vajadusel võib kasutada ka meetodite kompleksi.

Tegevuse taasesituse puhul korratakse tegevust või arvutust, mille abil saab audiitor hinnata tehingu töötlemise täpsust ja korrektsust ning tulemuse usaldusväärsust (Siseaudit... 2006: 43).

Ristküsitluse abil saab saadud info tõesust kontrollida, vastandades ühest allikast saadud infot teisest allikast saadud infoga sama asjaolu või tehingu kohta. Antud meetodi rakendamist võib raskendada selle kõrge subjektiivsus. Mida sõltumatum on osapool, kes infot kinnitab, seda usaldusväärsemad on tulemused. (Siseaudit... 2006: 43)

Vaatlus on meetod, mis aitab välja selgitada, kuidas on töötajad tööülesandeid mugandanud, ning prognoosida rutiinist tingitud kahjude tekkevõimalusi. Antud meetodi puuduseks võib pidada asjaolu, et vaadeldav töötaja ei pruugi vaatluse hetkel käituda tavapäraselt. Seega ei pruugi tehtavad järeldused olla väga objektiivsed. (Siseaudit... 2006: 43)

Analüütilise ülevaate eesmärgiks on tuvastada ebanormaalsed või selgitamist vajavad ja seega auditis huvipakkuvad valdkonnad. Antud meetod baseerub teatud andmete

võrdlemisel ja põhiline tehnika, mis sellega kaasneb, on oma ootuse määratlemine, arvutuse või võrdluse tegemine ning selle võrdlemine aruannetes esineva infoga. (Siseaudit... 2006: 43)

Füüsiline inspekteerimine on vajalik mingi varalise objekti olemasolul. Vajadusel kaasatakse spetsialiste objekti olemuse tuvastamiseks (Siseaudit... 2006: 43).

Kokkuviimine on hea meetod kahe erineva andmebaasi andmete võrdlemiseks. Antud meetod on eriti oluline valdkondades, kus erinevuste tekkimine kahe andmebaasi vahel on tõenäoline ja süsteemid keerulised. (Siseaudit... 2006: 43)

Intervjuude läbiviimine on efektiivne meetod, et kokku hoida auditi läbiviimiseks kuluvat aega ja saada vahetut informatsiooni (Siseaudit... 2006: 44). Intervjuud võivad olla struktureerimata (avatud küsimustega) või struktureeritud (etteantud vastusevariantidega küsimused). Neid võib kasutada planeerimisfaasis ja uurimise enda käigus auditi eesmärkidega seotud dokumentide, arvamuste ja ideede saamiseks, kinnitamaks fakte, toetamaks teistest allikatest saadud andmeid või võimalike soovitude läbiuurimiseks. (Auditi... 1999: 185) Antud meetodi puuduseks on asjaolu, et saadud tõendite usaldusväärsus võib varieeruda ja seetõttu on otstarbekas öeldu pärast intervjuud üle kontrollida risküsitluse või mõne teise allika kaudu, nagu näiteks intervjuu teise töötajaga, koosolekute protokollid jne (Siseaudit... 2006: 44).

Aruannete ja uurimuste lugemine seisneb erinevate aruannete lugemises, mis võiksid iseloomustada uuritavat objekti ja selle probleeme. Seda meetodit kasutades võib ka selguda, et puudustele on eelnevalt tähelepanu juhitud, kuid mingit tegevust antud puuduste kõrvaldamiseks ei järgnenud. (Siseaudit... 2006: 44)

Sõltumatu osapoolle kinnitust on vaja selleks, et saada teiselt osapoolelt kinnitust teatud faktide kohta (Siseaudit... 2006: 44).

Kliendiks maskeerumine on parim meetod klienditeenindusega seotud kontrollimeetmete testimiseks. Antud juhul on võimalik ise olla kliendi rollis ja testida osutatava teenuse kvaliteeti ja kinnipidamist kehtestatud reeglitest. (Siseaudit... 2006: 44)

Matemaatiliste mudelite puhul on tegemist finantskontrolli töömeetodiga ja kasutatakse juhul kui auditi ulatus on piisavalt suur. Mudelite kasutamine väiksemahuliste tööde korral ei ole soovitatav, sest nende koostamine eeldab teatud kulutusi, mis majanduslikult ennast ei

õigusta. Lisaks eeldab matemaatilise mudeli kasutamine seda, et audiitor suudab seda koostada. (Siseaudit... 2006: 44)

Küsimustikke on hea kasutada olukordades, kus teatud tegevus on organisatsiooni erinevates osades sarnane ja korduv. (Siseaudit... 2006: 44)

Võrdlemine seisneb teatud tehingu andmete võrdlemisel algdokumendiga. Erinevuste ilmnemisel peaks selgitama ka seda, kus reaalselt viga tehti. Kuna on võimalik, et esitatud fakte võidakse hiljem vaidlustada, siis on tähtis tehtud töö detailne ülesmärkimine. (Siseaudit... 2006: 44)

Kaardistamine on meetod, mida kasutatakse protsessi piltlikuks kujutamiseks graafilisel teel. Positiivseks võib pidada seda, et on võimalik kergesti avastada kontrolli nõrkused ja topelttegevused, sest teostatakse süsteemi täielik pildistus. Teisest küljest on oht, et kaardistamisel laskutakse liigsetesse üksikasjadesse. Seega võib meetod muutuda omaette eesmärgiks, selle asemel, et olla auditi abitehnikaks. (Siseaudit... 2006: 44-45)

„Läbijalutamine“ seisneb konkreetsete tehingute jälgimises läbi süsteemi algusest lõpuni (Siseaudit... 2006: 45).

Siseauditi läbi viimiseks valitakse piisav hulk tehinguid, et saada ülevaade, kas asutuses järgitakse vajalikke protseduurireegleid.

Esimese peatüki kokkuvõttena võib välja tuua, et sisekontroll kui sisemine süsteem on organisatsiooni struktuuri sisse ehitatud ja sellega integreeritud. Seega ei ole sisekontroll organisatsioonile bürookraatlik lisakoorem, probleem taandub pigem sellele, kui tõhus ja asjakohane ta on. Efektiivne sisekontroll tõstab töö produktiivsust ning aitab saavutada organisatsioonile püstitatud eesmärke, kui seda teostab juhtkond koostöös muu personaliga. Organisatsiooni sisekontrolli süsteemi hindamiseks peab koguma informatsiooni olemasoleva olukorra ja tegevuste kohta. Vastavalt COSO ja CoCo põhimõtetele hinnatakse sisekontrolli süsteemi lähtudes viiest peamisest komponendist: kontrollikeskkond, riskide hindamine, kontrollitegevused, info ja kommunikatsioon ning seire.

Sisekontrolli süsteemi üheks osaks on siseaudit, mille tähendus oli alguses piiritletud finantsküsimustega, kuid aja jooksul on mõiste tähendus laienenud, kaasates riskide

juhtimist, juhtimise tulemuslikkust ja juhtimisprotsesse. Olenevalt auditi eesmärgist ja objektist on võimalik valida auditi läbi viimiseks erinevaid meetodeid. Vajadusel võib kasutada ka meetodite kompleksi. Seejuures on oluline rõhutada, et siseauditi funktsioon peab organisatsiooni abistama, tuvastades ja hinnates olulisi riskivaldkondi ja aidates kaasa riskide juhtimise ja kontrollsüsteemide täiustamisse. Kaasaegse käsitluse järgi pakub siseauditeerimine organisatsioonidele kindlust ja nõu ning on suunatud organisatsioonile väärtust lisama.

2. UURIMISTÖÖ METOODIKA

2.1. Uurimistöö eesmärk ja uurimisülesanded

Käesolevas peatükis annab autor ülevaate uuringu metoodikast, kirjeldatakse esmalt töö eesmärki ja selle saavutamiseks püstitatud uurimisülesandeid, seejärel töö koostamisel kasutatud kvalitatiivseid uurimismeetodeid.

Käesoleva uurimistöö eesmärgiks on sisekontrolli tegevusvaldkonna määratlemine ning sisekontrolli süsteemi arendamine Eesti kohalikes omavalitsustes Tartu Linnavalitsuse näitel.

Uurimistöö eesmärgi saavutamiseks on autor püstitanud järgnevad uurimisülesanded:

1. Analüüsida uuritava kohaliku omavalitsuse üksuse toimivat sisekontrolli süsteemi ja hinnata selle täiustamise vajalikkust;
2. Teha ettepanekuid Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteemi parendamiseks ja täiendamiseks.

2.2. Rühmaintervjuu ja dokumentide analüüs

Käesoleva bakalaureusetöö empiirilises osas on kasutatud kvalitatiivseid uurimismeetodeid, mille lähtekohaks on *tegeliku elu kirjeldamine* (Hirsjärvi *et al.* 2010: 152). Antud töö koostamisel osutusid vajalikuks kaks kvalitatiivse uurimuse põhimeetodit: vestluse ja dokumentide analüüs. Autor ühendab eri meetodeid, intervjuuerides inimesi ja kogudes mitmesuguseid kirjalikke dokumente (Hirsjärvi *et al.* 2010: 179). Dokumentide uurimist võib pidada väga kasulikuks täienduseks intervjuudele (Laherand 2008: 261).

Autor viis läbi vestluse sisekontrolli süsteemi kriteeriumite täitmise analüüsimiseks. Kogutud informatsiooni (vestlus, dokumentatsioon) põhjal vastas käesoleva töö koostaja sisekontrolli süsteemi küsimustikule (vt lisa 1). Informatsiooni kogumine, küsimustele

vastamine koostöös sisekontrolliteenistuse ametnikega ning nende analüüsimine viidi läbi selleks, et saada adekvaatset pilti asutuse senisest sisekontrolli süsteemist.

Sisekontrolli küsimustik on mõeldud eeskätt aitamaks asutuse juhil ja teistel vastutavatel töötajatel hinnata kehtestatud sisekontrolli süsteemi erinevaid külgi. Alati ei ole võimalik asutuse seisukohalt täiendada sisekontrolli süsteemi ja lisada uusi kontrollimeetmeid. Mõningatel juhtudel peab asutuse juhtkond teadvustama, et eksisteerib riskitegur ja võtma selle riski asutuse kanda.

Antud juhul vastas küsimustele töö autor, kasutades kogu informatsiooni asutuse kohta, mis on kogutud intervjuu ja dokumentide analüüsi kaudu. Küsimused on üles ehitatud „jah“ / „ei“ põhimõttel, kusjuures ideaalne vastus on „jah“. Samas ei piirdunud autor antud intervjuu läbi viimisel ainult nimetatud vastusevariantidest, vaid küsis iga küsimuse juurde selgitusi, kommentaare ja põhjendusi. Seega oli tegemist poolstruktureeritud rühmaintervjuuga.

Intervjuu aluseks oli Rahandusministeeriumi poolt koostatud küsimustik, mida autor kohandas lähtudes asutuse eesmärkidest ja tegevustest. Selle täitmine andis informatsiooni asutuse sisemistest protsessidest ning nende toimimisest. Vastuseid otsiti mitmesugustele erinevatele küsimustele, mis lähtusid teoreetilises osas välja toodud viiest peamisest sisekontrolli süsteemi komponendist: kontrollikeskkond, riskide hindamine, kontrollitegevused, info ja kommunikatsioon, seire (Siseaudit 2002: 20).

Rühmaintervjuus osalesid kolm asutuse sisekontrolliteenistuse peaspetsialisti. Intervjuu toimus 17.08.2016.a Tartu Linnavalitsuse sisekontrolliteenistuse ametiruumis aadressil Ülikooli 11 ja kestis 2 tundi ja 10 minutit, intervjuueerija oli Andra Kalda.

Rühmaintervjuud nimetatakse ka fookusrühma intervjuuks ja seda saab kombineerida ka teiste kvalitatiivsete uurimisviisidega (Laherand 2008: 219-220). Positiivse joonena võib välja tuua, et see osutus tõhusaks andmekogumise vormiks, sest korraga saab teavet mitmelt inimeselt (Hirsjärvi *et al.* 2010: 197). Intervjuu suurimaks eeliseks võib pidada ainekogumise paindlikkust ja oluline on see, et *ollakse uuritavaga vahetus keelelises interaktsioonis* (Hirsjärvi *et al.* 2010: 191) ning on võimalik saadud vastuseid täpsustada (Hirsjärvi *et al.* 2010: 192). Rühma liikmed tasakaalustavad üksteist ning seetõttu heidetakse valed või äärmuslikud vaated kõrvale (Laherand 2008: 220). Rühmast oli kasu, kui oli vaja midagi meenutada ja intervjuueeritavad täiendasid üksteise ütlusi, lisades juurde täiendavat informatsiooni. Et rühma liikmed stimuleerivad ja toetavad üksteist sündmuste

meenutamisel, võib fookusrühmadest saada rikkalikumat infot kui üksikute intervjuueeritavate vastustest (Laherand 2008: 221). See sobis ka seepärast, et sisekontrolli puhul võib teatud määral olla tegemist tundliku temaatikaga.

Lisaks intervjuule oli oluline läbi töötada mitmesuguseid teemakohaseid dokumente. Siinkohal olid abiks ka sisekontrolliteenistuse juhataja soovitusel. Lisaks otsis autor juurde temaatikaga seotud dokumente. Väga kasulikuks osutusid töö koostamisel Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosolekute protokollid ja Tartu Linnavolikogu istungite protokollid. Enamik neist on leitavad Tartu ametlikult koduleheküljelt www.tartu.ee. Positiivse joonena võib välja tuua, et dokumentide analüüsiga saab täiendada teisi andmekogumismeetodeid, nt intervjuusid (Laherand 2008: 258). Dokumentide kasutamise eelisteks on see, et nendega saab uurija töötada talle sobival ajal ning info hankimiseks ei ole vaja uuritavaid tülitada – see on nn mittepealetükkiv meetod. (Laherand 2008: 259) Lisaks küsis autor töö koostamise ajal e-maili teel täpsustavaid küsimusi sisekontrolliteenistuse juhatajalt.

Järgnevalt käsitleb autor Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteemi intervjuu ja dokumentide analüüsimise kaudu. Empiiriline osa lõppeb intervjuu ja andmete analüüsiga, järelduste ning ettepanekute tegemisega antud omavalitsuse sisekontrolli süsteemi arendamiseks.

3. SISEKONTROLLI SÜSTEEM JA SELLE ARENDAMISVÕIMALUSED TARTU LINNAVALITSUSES

3.1. Sisekontrolli süsteem Tartu Linnavalitsuses

3.1.1. Tartu linna üldiseloostus

Tartu linn on Tartu maakonna keskus. See asub Suur-Emajõe keskjooksul 38,97 km² suurusel maa-alal. (Statistiline... 2015) Linnas elab peaaegu 100 000 inimest. Tartus on Eesti juhtivad kõrgkoolid Tartu Ülikool ja Eesti Maaülikool ning teaduse tippkeskused.

Teadus- ja arendusasutuste kõrgest kontsentratsioonist hoolimata on Tartus valdavad traditsioonilise majanduse ettevõtted. Tartu töötajaskond on hinnanguliselt 41 900. Ettevõtjate arv on Tartus pidevalt kasvanud, kuid ettevõtete arvu poolest elaniku kohta on Tartu Eesti keskmine. Kolmeks suurimaks valdkonnaks on tervishoid ja sotsiaaltoetused, kinnisvara ning kutse-, teadus- ja tehnikaalane tegevus. (Arengustrateegia 2015)

Töötleva tööstuse harudest on suurima käibega metalltoodete tootmine, mis on käibe mahult neljas töötleva tööstuse haru Eestis. Järgnevad joogitootmine, trükindus ja salvestiste paljundus ning kummi- ja plasttoodete tootmine, mis annavad vastavalt kolmandiku ja viiendiku Eesti vastava haru käibest. Tugeva tõusu arengus on teinud infotehnoloogia, bio- ja materjaliettevõtted, info- ja kommunikatsioonitehnoloogia kasutamine tööstuses, sh automatiseerimine ja robotika. (Arengustrateegia 2015)

Mis puutub Tartu linna finantsolukorda, siis 2011. aasta ja 2015. aasta konsolideeritud majandusaasta aruande olulisemad näitajad on esitatud tabelis 3.

Tabel 3. Olulisemad Tartu linna finantsandmed 2011.a ja 2015.a (tuhandetes eurodes) (Tartu linna majandusaasta aruanne 2011; Tartu linna majandusaasta aruanne 2015)

BILANSS	2011	osakaal, %	2015	osakaal, %
Varad	278 164		319 982	
Käibevara	20 802	7,48	21 536	6,73
Põhivara	257 362	92,52	298 446	93,27
Kohustused ja netovara	278 164		319 982	
Kohustused	82 201		70 880	
Lühiajalised kohustused	20 149	7,24	21 555	6,74
Pikaajalised kohustused	62 052	22,31	49 325	15,41
Netovara	195 963	70,45	249 102	77,85
TULEMIARUANNE				
Tegevustulud	116 505		141 542	
Tegevuskulud	-111 269		-144 696	
Aruandeperioodi tegevustulem	5236		-3 154	

Tartu Linnavalitsuse 2011. aasta majandusaasta aruannet auditeeris KPMG Baltics OÜ ja 2015. aastal Grant Thornton Baltic OÜ. Mõlemal juhul kajastab audiitorettevõtja arvates konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne kõigis olulistes osades õiglaselt Tartu Linnavalitsuse ja tema valitseva mõju all olevate üksuste finantsseisundit aasta viimase kuupäeva seisuga ning samal ajal lõppenud majandusaasta konsolideeritud finantstulemust, konsolideeritud rahavoogusid ja konsolideeriva üksuse eelarve täitmist kooskõlas Eesti hea raamatupidamistavaga.

Alates 2012. aastast reguleerib KOVide finantsjuhtimist kohaliku omavalitsuse üksuse finantsjuhtimise seadus (KOFs). Eelarve koostati viimast korda Eesti kroonides ja ümberarvestatuna eurodesse. Kui 2011. aastal oli rahalist seisu mõjutanud veel hiljutine majanduslangus, siis tänu tasakaaluka eelarvepoliitika jätkumisele oli Tartu 2015. aastal finantsiliselt kindlas seisus. 2015. aasta tegevustulem on küll negatiivne, aga tasakaalustatud eelarvepoliitika puhul ei mängi see olulist rolli. 2011. aastal järgiti põhimõtet – mitte kulutada rohkem kui teeniti ja lõpetati aasta positiivse tulemiga. Tartu linna majandusaasta aruande järgi suudeti nii 2011. aastal kui ka 2015. aastal linna raha kasutada otstarbekalt, kaasates edukalt Euroopa Liidu toetusi, et parandada linlaste elukeskkonda. (Tartu linna majandusaasta aruanne 2011; Tartu linna majandusaasta aruanne 2015)

Kui 2015. aastal oli linna lõplik eelarvemaht 142 miljonit eurot, siis viis aastat varem oli see 29 miljoni võrra väiksem, ulatudes 113 miljoni euron. Hästi lõppesid 2011.a ja 2015.a majandusaastad ka kogu linna konsolideerimisgrupile tervikuna. Bilansi maht on pidevalt

kasvanud umbes 2-3% aastas, 2013-2014. aastatel rohkem valdavalt seoses idapoolse ringtee ehitusega kaasnenud põhivara suurenemisega. 2015. aastal bilansi maht vähenes 4 mln euro ehk 1,3% võrra valdavalt käibevara vähenemise arvel nii rahajäägi kui nõuete ja ettemaksete vähenemise arvel ning olulist summaarset suurenemist ei toimunud ka põhivara osas. (Tartu linna majandusaasta aruanne 2011; Tartu linna majandusaasta aruanne 2015)

Tartu linnal on kasvupotentsiaali metallitoodete, arvutite, elektroonika, optika, masinate remondi ja meditsiinitehnika valdkondades. Tervisetehnoloogiate ja -teenuste väljatöötamiseks on Tartus tõenäoliselt tugevaim teaduspotentsiaal Eestis. Kasvutrendis on taastuvate energialiikide kasutamisega seotud tegevused. Rahvusvahelist tuntust kogub loomemajandus. Siiski annab Tartu Eestis toodetud kaupade väljaveost alla 4 protsendi. (Arengustrateegia 2015)

3.1.2. Sisekontrolli süsteem Tartu Linnavalitsuses

3.1.2.1. Strateegilised eesmärgid

Iga asutus peab paika panema selle, mida ta tahab saavutada ehk seadma oma tegevusele kindlad eesmärgid. Strateegia määrab organisatsiooni põhieesmärgid ja peamised teed nende saavutamiseks, andes organisatsioonile kindla tegevussuuna.

Tartu linna strateegilised eesmärgid on määratletud ning mõõdetavad, need kajastuvad antud linna arengukavas aastateks 2013 – 2020 (Tartu linna arengukava... 2011). Arengukavas on antud hinnang erinevate linnaelu valdkondade sotsiaal-majanduslikule olukorrale ning määratletud konkreetsete meetmed ja tegevused arengukava perioodiks. Arengukava koostamisel on järgitud linna arengu jätkusuutlikkuse ja konkurentsivõimelisuse põhimõtteid.

Dubleerimiste vältimiseks on senised mittekohustuslikud arengukavad integreeritud linna arengukavasse. Sellest tulenevalt ei pikendata valdkondlikest arengukavadest enam munitsipaalharidussüsteemi, ettevõtluse, keskkonna, sotsiaalhoolekande, kultuuri, spordi ja noorsootöö ning turismi arengukava. Vastavate valdkondade investeeringuid ja tegevusi kajastatakse senisest detailsemalt linna arengukavas. Eraldiseisvateks valdkondlikeks

arengukavadeks jäävad transpordi arengukava, ühisveevärgi ja –kanalisatsiooni arendamise kava ning jäätmekava.

Lisaks on välja töötatud Tartu linna arengustrateegia aastaks 2030 (Tartu 2030... 2015), kus on visioon, allvisioonid, eesmärgid ja strateegilised tegevussuunad.

Tartu 2030 on strateegiline alusdokument, ehitamaks praegustele ja tulevastele tartlastele parem tulevik. Dokument määratleb tegevused, mis tagavad Tartu konkurentsivõime. See on koostööplatvorm ja tegevusjuhis eelkõige Tartu Linnavolikogu ja Linnavalitsuse liikmetele, samuti kõigile teistele Tartu heast käekäigust huvitatuile. Tartu 2030 viiakse ellu linna üldplaneeringu, eelarvestrateegia, valdkondlike arengukavade ja linna hallatavate asutuste tegevuskavade kaudu. Tartu 2030 pakub arendustegevust suunava raamistiku kõige olulisemate tegevuste läbimõtlemiseks, tööde kooskõlastamiseks ja tulemuste hindamiseks. Visioon Tartu 2030 – Tartu on tegusate, loovate ja õnnelike inimeste linn. Visiooni teokssaamisel on keskne koht tõhusal regionaalsel ja institutsionaalsel arendustööl. Üksikasjalikum Tartu visiooni kirjeldus on esitatav alljärgneva viie läbipõimunud allvisioonina:

- Tartu on teadmuslinn;
- Tartu on ettevõtluslinn;
- Tartu on modernse elukeskkonnaga linn;
- Tartu on hooliv linn;
- Tartu on loov linn.

Tartu 2030 seiret tehakse kord aastas indikaatorite süsteemi alusel.

Eelnimetatud dokumentidele sekundeerib eelarvestrateegia aastateks 2017 - 2020 (Tartu linna eelarvestrateegia... 2016). See on arengukava oluliseks osaks, mis annab rahalised orientiirid linna võimalustest arengukavas kavandatud tegevuste realiseerimiseks. Iga-aastaselt uuendatav 4-aastane linna eelarvestrateegia on linnaeelarve peamiseks alusdokumendiks. Eelarvestrateegia koostamise eesmärk on tagada eelarvepoliitika jätkusuutlikkus ning valdkondlike arengute suunamise tulemuslikkus. Perioodi põhieesmärgiks on Tartu elukeskkonna jätkuv parandamine tagades erinevate linnaelu valdkondade tasakaalustatud ja jätkusuutliku arengu.

Eelarvestrateegia prioriteetideks on investeeringud haridusse ning liiklemisvõimaluste parandamine. Seetõttu on eelarvestrateegias kavandatud rohked investeeringud haridusse ja

infrastruktuuri. Laenukoormuse kasv on hoitud mõõdukas ning see ei halvenda linna finantsvõimekust. Eelarvestrateegia prognoosi põhjal suudab Tartu säilitada suhteliselt hea finantspositsiooni ning kõrge investeringute osakaalu kogukulude suhtes. Investeringute osakaal püsib ligi viiendikuna kogukuludest. Põhitegevuse kulude kasv on hoitud minimaalne. See võimaldab põhitegevusest tekkivad vahendid suunata investeringuteks.

Mis puutub kõikide tasandite töötajate strateegilisi eesmärke kajastavate dokumentidega kursisolekut, siis peaks eelnimetatud vastavalt ametijuhendile ja töölepingus sätestatud nõuetele end vastavate materjalidega kursis hoidma. Sealjuures ei saa selles alati täiesti kindel olla, see oleneb töötaja kohusetundest, suhtumisest töökohustustesse. Üldiselt peetakse strateegilisi eesmärke oluliseks ja neid viiakse ellu vastavalt linna arengukavadele, arengustrateegiale ja eelarvestrateegiale. Organisatsioon tervikuna lähtub püstitatud eesmärkidest, mis annavad tegevustele kindla tegevussuuna ja tagavad Tartu linnale hea käekäigu. Sisekontrolli tegevused aitavad kaasa organisatsiooni strateegiliste eesmärkide saavutamisele.

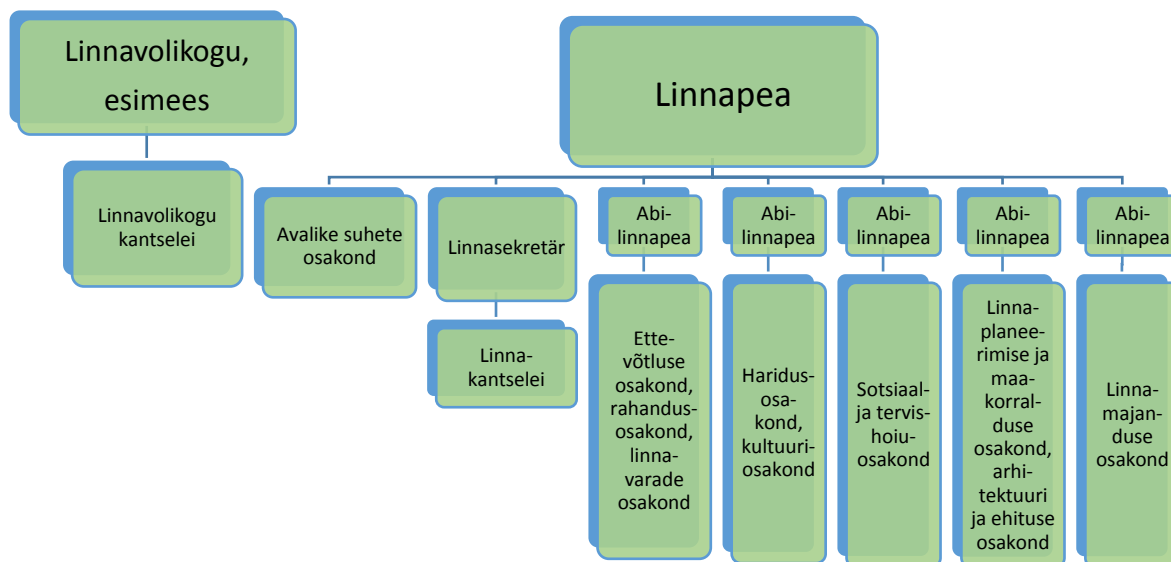
Positiivne on see, et asutuse strateegilisi eesmärke kajastavad dokumendid on kättesaadavad ka asutusevälistele huvigruppidele. Need on avalikustatud Tartu linna koduleheküljel www.tartu.ee.

3.1.2.2. Organisatsiooni struktuur

Organisatsiooni kavandamisel kujuneb välja organisatsiooni struktuur. See on aluseks organisatsiooni sisestele suhetele. Organisatsiooni ülesehituse peaesmärk on luua tõhus tööjaotus. Selleks, et organisatsioon toimiks edukalt, on tarvis, et iga töötaja tööpanus oleks suunatud ettevõtte kui terviku eesmärkide saavutamisele.

Üldjoontes toetab kehtiv Tartu Linnavalitsuse struktuur (vt joonis 3) seadustest tulenevate asutuste ülesannete ja strateegiliste eesmärkide tulemuslikku saavutamist. Kindlasti ei ole see ainus võimalus struktureerimiseks, sest tehniliste vahendite abil on võimalik bürokraatlikku asjaajamist vähendada. Samas on kehtiv asutuse struktuuriskeem selge ja üheselt mõistetav, kuid intervjuueeritavate sõnul on võimalikud ka alternatiivsed jaotused

erinevate osakondade lõikes. Näitena võib välja tuua kultuuri- ja haridusosakonna haldusalasse kuuluvad teenistused, mida on võimalik ka teisiti struktureerida.



Joonis 3. Tartu linna juhtimisstruktuur (Autori koostatud. Aluseks Tartu linna kodulehekülg)

Tartu linna omavalitsusorganiteks on Tartu linna põhimääruse järgi Tartu Linnavolikogu ja Tartu Linnavalitsus (Tartu linna põhimäärus 2012, § 2).

Tartu Linnavalitsus koosneb kuuest liikmest (Tartu Linnavalitsus 2017). Tartu Linnavalitsust juhib linnapea Urmas Klaas. Linnavalitsuse juhina kuuluvad linnapea pädevusse mitmesugused ülesanded. Vastavalt Tartu linna põhimäärusele (§ 35 lg 1) ta:

- korraldab linnavalitsuse tööd ja linnavalitsuse istungite ettevalmistamist;
- esindab Tartu linna ja linnavalitsust vastavalt seadusega, käesoleva põhimäärusega ning volikogu poolt antud pädevusele;
- annab linnavalitsuse liikmete ja muude talle vahetult alluvate isikute kohta ning linnavalitsuse (ametiasutusena) sisemise töö korraldamiseks käskkirju;
- kirjutab alla linnavalitsuse määrustele ja korraldustele ning teistele linnavalitsuse dokumentidele;
- esitab volikogule kinnitamiseks linnavalitsuse koosseisu;
- esitab volikogule ettepaneku linnavalitsuse täiendava liikme ametisse kinnitamiseks või mõne linnavalitsuse liikme ametist vabastamiseks.

Lisaks on Tartu Linnavalitsuses ametis viis abilinnapead: Jaan Õunapuu, Tiia Teppan, Artjom Suvorov, Jarno Laur ja Valvo Semilarski (Tartu Linnavalitsus 2017).

Koalitsioonilepingu järgi tegutsevad Tartu parema käekäigu nimel Eesti Reformierakond, Eesti Keskerakond ja Sotsiaaldemokraatlik Erakond. Vastavalt sellele lepingule on Tartu visiooniks aastaks 2030 olla tegusate, loovate ja õnnelike inimeste linn. Koalitsioonileppe täitmisel lubatakse tagada ka linnaeelarve tasakaal ning eelarvestrateegia järgimine. Ka abilinnapeade arv on tekitanud eriarvamusi. Kui üks abilinnapea astus 2016.a kevadel tagasi, siis kerkis esile ka mõte, et võibki olla üks abilinnapea ametikoht vähem, uut inimest ei peagi valima. Kuid siiski jätkati viie abilinnapeaga. Seega toimivat asutuse struktuuri võib vastavalt vajadusele muuta.

Tartu linna põhimääruse kohaselt (§ 40 lg 1) võib linnavalitsus moodustada oma pädevuses olevate küsimuste arutamiseks komisjone. Komisjoni tegevuse eesmärgid ja tegutsemise tähtaeg sätestatakse komisjoni põhimääruses, mille kinnitab linnavalitsus (Tartu linna põhimäärus 2012, § 40 lg 2). Linnavalitsuse struktuuriüksusteks on osakonnad ja linnakantselei. Osakonna ja linnakantselei allüksuseks on teenistus. Osakonda juhib juhataja, linnakantseleid juhib linnasekretär Jüri Mölder. Seoses sisekontrolli temaatika uurimisega on tähtis rõhutada, et linnakantselei koosseisu kuulub ka sisekontrolliteenistus, mis võiks alluda otse linnapeale.

Tartu Linnavolikogu valimised toimusid 20. oktoobril 2013.a. Volikogu on 49-liikmeline ja valitakse neljaks aastaks. (Kokkuvõtted Tartu... 2017). Volikogu moodustab alalisi ja ajutisi komisjone. Oluline on välja tuua, et volikogu moodustab oma volituste kehtivuse ajaks vähemalt viieliikmelise revisjonikomisjoni. Revisjonikomisjoni esimees ja revisjonikomisjoni liikmed valitakse salajasel hääletamisel poolthäälte enamusega. (Tartu linna põhimäärus 2012, § 19)

Vastavalt Tartu linna põhimäärusele (§ 10 lg 1) volikogu esimees:

- korraldab volikogu tööd, kutsub kokku ja juhatab volikogu istungeid ning korraldab nende ettevalmistamist;
- esindab linna ja volikogu vastavalt seadusega, käesoleva põhimäärusega ning volikogu poolt antud pädevusele;
- koostab volikogu istungi päevakorra projekti;
- kirjutab alla volikogu poolt vastuvõetud määrustele, otsustele ja teistele volikogu dokumentidele;
- kinnitab volikogu kantselei põhimääruse;
- nimetab ametisse ja vabastab ametist kantselei juhataja, kinnitab tema ametijuhendi, kohaldab kantselei juhataja suhtes ergutusi ja distsiplinaarkaristusi;
- otsustab volikogu liikme teenistussuhte saatmise;
- korraldab arupärimistele ja avaldustele vastamist;
- otsustab volikogu esindaja määramise kohtuvaidlustes.

Volikogu võib asutada linnavalitsuse hallatava asutuse, mille ülesandeks on Tartu linnale vajalike teenuste osutamine (Tartu linna põhimäärus 2012, § 46 lg 1). Asutuse kõrgemalseisvaks organiks on linnavalitsus. Asutus ei ole iseseisev juriidiline isik. (Tartu linna põhimäärus 2012, § 46 lg 2)

Positiivse poole pealt võib välja tuua selle, et asutuse struktuuriüksuste-vahelised tegevused on integreeritud ja koordineeritud. Intervjueeritavate sõnul saavad osakondade juhatajad kaks korda kuus kokku, et arutada erinevaid teemasid ja suurendada võimalusel üksustevahelist koostööd, näiteks läbi viia projekte. Asutuse struktuur toetab seda, et põhitegevus ja protsessid on tuvastatud, omavahel ning seadustest tulenevate ülesannete ja asutuse strateegiliste eesmärkidega seostatud. Strateegiad ja tegevused lähevad kokku arengukavaga.

3.1.2.3. Personalipoliitika ja eetilised väärtused

Personalitöö eesmärkide hulka kuulub tublilt töötava personali ligimeelitamine ja arendamine ning hea tööjõu säilitamine. Personali planeerimisel prognoositakse töötajate vajadus nii kaugemale ette kui võimalik.

Oluline lõik personalijuhtimises on töö analüüs. Selle väljundiks on töökirjeldused ja ametijuhendid. Töö analüüs kätkeb endas töö täpset määratlemist ja tundmaõppimist organisatsiooni sees ning see seisneb nende tegevuste analüüsis, mida töötaja iga päev teeb.

Tartu Linnavalitsuse personalipoliitika katab järgmisi valdkondi: planeerimine, värbamine, väärtused, koolitamine, hindamine, karjääri planeerimine ja tasustamine. Linnakantselei koosseisu kuuluv personaliteenistus tegeleb vajadusel uute töötajate tööle võtmisega. Personalipoliitikat reguleerivad dokumendid on kättesaadavad kõigile asutuse töötajatele. Tartu koduleheküljel on võimalik tutvuda ametnike ametijuhenditega, mis kajastavad vastava ametikohaga seotud alluvussuhteid, asendamise korda, teenistuseks vajalikke nõudeid, teenistusülesandeid, vastutust ja õiguseid. Ametijuhendeid vaadatakse üle ja ajakohastatakse vajaduspõhiselt. Seda on võimalik teha näiteks üks kord aastas toimuva arenguveestluse ajal. Oluline on välja tuua, et töötajate õigused, kohustused ja vastutus on kooskõlas asutuse struktuuriga.

Ühtse personalipoliitika välja kujunemist toetab 1. aprillil 2013. aastal jõustunud Tartu linna ametiasutuste palgajuhend (Tartu linna ametiasutuste palgajuhend 2013), mis sätestab teenistuskohdade hindamise põhimõtted, tasustamise üldpõhimõtted, tasukomponendid ja palga maksmise põhimõtted. Eraldi väärib esile tõstmist see, et iga teenistuskohdade grupi ja neile vastavate palgavahemike alusel on moodustatud kuus palgaklassi, mille puhul on iga kohta eraldi välja toodud palgaklassi miinimumtase, keskmine tase ja maksimumtase eurodes. Palgaklasside palgavahemike määramisel arvestatakse palgaanalüüside tulemusi ja palgaturu uuringutest saadavat palgainfot teenistuskohdade väärtusest turul.

Töötajate värbamisel võetakse üldiselt arvesse kandidaadi vastavust nõutud teadmistele, oskustele ja kogemustele. Sisekontrolliteenistuse peaspetsialist tõi intervjuus välja, et ühel korral võeti tööle inimene, kelle võimed ei olnud vastavuses töökoha nõudmistega, aga ta lahkus ise mõne aja pärast töölt. Samas ei ole viidud läbi mingit spetsiifilist analüüsi, mis puudutab võtmepositsiooni töötajate oskusi ja ametikohti. Vajadusel tegeletakse sellega probleemipõhiselt.

Puuduseks võib pidada seda, et uutele töötajatele ei selgitata asutuse väärtushinnanguid ja nende eiramisest tulenevaid tagajärgi. Sisekontrolliteenistus on teinud ettepaneku, et see valdkond võiks olla tulevikus sisseelamiskoolituse üks osa.

Tartu Linnavalitsuses ei ole eraldi dokumendina kehtestatud asutuse-siseseid eetilise käitumise põhimõtteid, mille järgimist töötajatelt oodatakse. Siinkohal lähtutakse Ametniku eetikakoodeksist (2015), mis sätestab, et ametniku töö eesmärk on ausalt ja väärικalt tegutseda riigi ning ühiskonna hüvanguks. Hea ametniku olulisimad väärtused on seaduslikkus, inimesekesksus, usaldusväärsus, asjatundlikkus, erapooletus ning avatus ja koostöö. Neid enamasti ka Tartu Linnavalitsuse haldusalas järgitakse.

Positiivse külje pealt võib välja tuua seda, et töötajatega viiakse üks kord aastas läbi arenguestluseid. Läbiviijaks on töötaja vahetu ülemus.

Mis puutub töötajate koolitamisse, siis intervjuu põhjal selgus, et selle üldist koordineerimist ei toimu. Iga töötaja ise otsib koolituse, mille abil ta saab oma oskusi ja teadmisi täiendada. Mõneti mõjutab koolitustest osavõttu ka rahaliste vahendite olemasolu. Näiteks 2009. aasta majanduskriisi mõjul vähenesid koolituseks ette nähtud rahasummad. Töötajate tegelik vastavus kehtestatud nõuetele selgub katseajal. Vajadusel pakutakse koolitusi või pakutakse sobivamat töökohta mingis muus töölõigis.

3.1.2.4. Töökorralduslikud dokumendid ja protseduurireedid

Asutuse tööd reguleerivatest õigusaktidest tulenevate nõuete täitmiseks on välja töötatud asjakohased korrad ja juhendid. Kui seadus on olemas, siis intervjueritavate sõnul Tartu Linnavalitsuse poolt eraldi juhendit ei koostata.

Tartu linna puudutavatest dokumentidest on olulise tähtsusega 2012. aastal vastu võetud Tartu linna põhimäärus, mis sätestab linna sümbolid ja nende kasutamise korra, linna ametiasutuste moodustamise ja ametiasutuste hallatavate asutuste asutamise ning haldamise korra, linnavolikogu esimehe ja aseesimeeste valimise korra, linnavolikogu komisjonide moodustamise korra, nende õigused ja kohustused ning komisjonide esimeeste ja aseesimeeste valimise korra, linnavalitsuse moodustamise korra, linnapea valimise korra, linnavalitsuse pädevuse, linna arengukava, eelarvestrateegia ning eelarve koostamise, muutmise ja finantsjuhtimise üldised põhimõtted ning linna õigusaktide vastuvõtmise, avalikustamise ja jõustumise täpsema korra.

Töötajate ametijuhendites on välja toodud töökorralduslike dokumentide järgimise kohustus, kuid väga pealiskaudselt.

Tartu linna ametiasutused ja hallatavad asutused lähtuvad asjaajamisel ühtsetest põhimõtetest ja nende asjaajamisperioodiks on kalendriaasta. Tartu linna ametiasutuste ja hallatavate asutuste asjaajamiskorra kehtestab linnavalitsus. Asjaajamiskorra rakendamiseks ja ühtsete asjaajamispõhimõtete järgimise tagamiseks võib anda juhiseid linnasekretär. (Tartu linna põhimäärus 2012, § 47¹)

1. jaanuarist 2013.a alustas Tartu Linnavalitsuse rahandusosakonnas tööd raamatupidamisteenistus, kuhu koondus seni erinevates struktuuriüksustes peetud raamatupidamisarvestus. Raamatupidamisteenistus teenindab kogu linnavalitsuse haldusala. Ümberkorralduse eesmärgiks oli ühtlustada raamatupidamise toimimist kogu linnavalitsuse haldusalas ning tagada ühtne ja professionaalne teenindamine kõigile linnavalitsuse osakondadele ja nende allasutustele.

Sisekontrollimeetmete rakendamise seisukohast on oluline välja tuua, et raha väljaminekul on vajalik kaks kinnitust, et ei toimuks valesid makseid.

Mitmesuguste protseduurireeglite ja tegevuste kohta toimib automaatne teavitussüsteem. Mis puudutab asutusesiseste protseduurireeglistike üle vaatamist, siis seda teostatakse vajaduspõhiselt kui on vajadus muudatuseks, kuigi seda võiks teha perioodiliselt, näiteks 1 kord aastas. Seejuures on protseduurireeglistike ülevaatamisel arenguruumi seoses võimalike riskide hindamisega.

Rakendatud sisekontrollimeetmetest võib välja tuua dokumentide kooskõlastamise, mis on pidev protsess. Mõnikord aga on intervjueeritavate sõnul probleeme sellega, et ühe dokumendi puhul on liiga palju kooskõlastajaid. Seega ei ole rakendatud sisekontrollimeetmed alati põhjendatud. Läbi viidud seirest jääb jälg, see tähendab, et seire dokumenteeritakse. Seire käigus avastatud vead korrigeeritakse, need lähevad uuele ringile.

Tartu Linnavalitsuse haldusallas on kasutusel dokumendihaldussüsteem GoPro. Ühe näitena võib välja tuua lepingute arvestuse, mida sisekontrolliteenistus kontrollis 2016. aastal (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 02.02.2017). Kontrolltegevuste käigus vaadeldi kõiki dokumendiregistrisse registreeritud lepinguid kogumina ning tutvuti lepingute jaotusega osakondade ja asutuste lõikes. Sealjuures küsiti struktuuriüksuste hinnangut lepingute registreerimise ja järelvalve korralduse kohta. Dokumendihaldussüsteemis GoPro oli 28.04.2016 seisuga kuvatud 97162 lepingut, millest 4485 olid kehtivad, 72 749 lõppenud kehtivusajaga ja 19 927 märkimata lõpuajaga. Ilmnenu puuduste ja kogutud informatsiooni põhjal tegi sisekontrolliteenistus mitmeid ettepanekuid. Näiteks struktuuriüksustele ja hallatavatele asutustele tehti ettepanek lepingute dokumendihaldussüsteemis registreerimisel pöörata suuremat tähelepanu lepingute andmete korrektsele esitamisele ja lepingute muutmise õigust omavate isikute ringi määratlemisele.

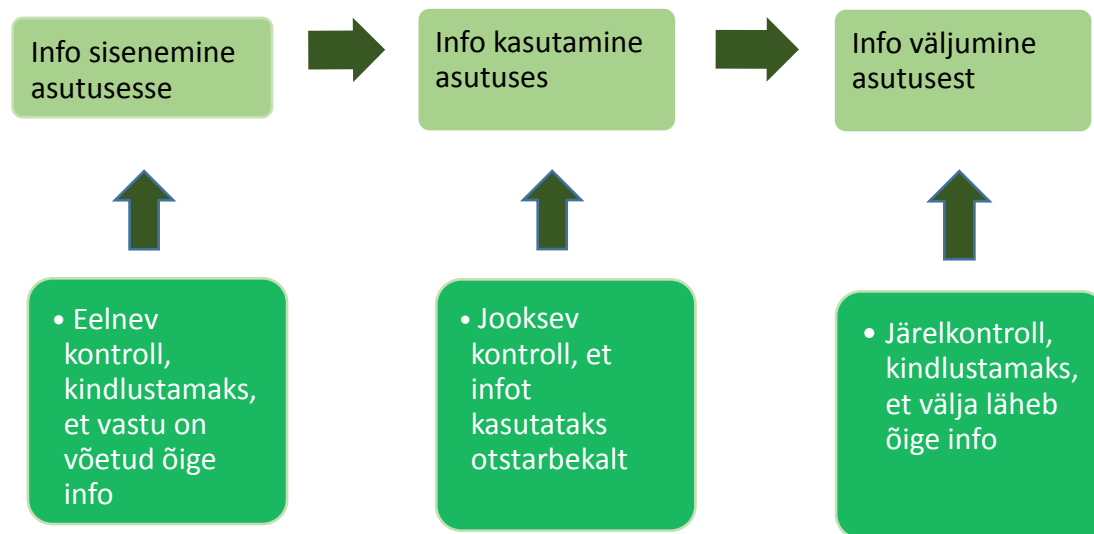
Üldiselt annab juhtkond positiivset eeskujut protseduurireeglite ja hea valitsemise põhimõtete järgimisega, kuid leidub üksikuid erandlikke juhtumeid. Asutuse juhtkonna ja asutuse juhi igapäevane tegevus ja käitumine rõhutab sisekontrolli süsteemi tähtsust. Sisekontrolliteenistuse juhataja võtab osa linnavalitsuse istungitest ja jälgib linnavolikogu tegemisi.

3.1.2.5. Informatsioon ja kommunikatsioon

Suhtlemine eeldab vähemalt kahe inimese: teate saaja ja vastuvõtja ning neid ühendava infokanali olemasolu. Info edastamist võib segada müra. Seega on vaja saavutada infovahetuse efektiivsus: teade tuleb saata niimoodi, et vastuvõtjani jõudnud teade oleks võimalikult sarnane saatja poolt kavandatud teatega (Alas 2008: 95).

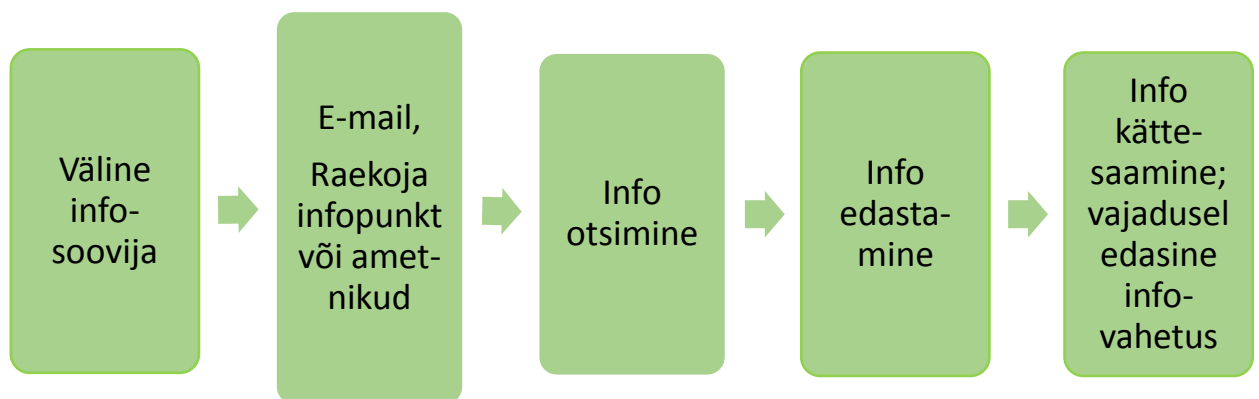
Igas organisatsioonis on kaks infovahetussüsteemi: ametlik ja mitteametlik. Ametliku infovahetuse puhul määrab info edastamise korra organisatsiooni struktuur. Mitteametlikult kulgeb informatsioon mööda organisatsiooni liikmete isiklike suhete põhjal tekkinud kanaleid. Vahel need täiendavad teineteist, kuid nende vahel võib tekkida ka konflikt.

Tartu Linnavalitsuses on olemas informatsiooni liikumise ja haldamise põhimõtted. Infosüsteemid toetavad info liikumist asutusesiseselt ja asutuseväliste osapooltega. Selleks on loodud dokumendiregister. Seal on lepingud, käskkirjad ja muud linna puudutavad dokumendid, aga osa neist on asutusevälistele osapooltele lugemispiiranguga. Oluliseks peetakse seda, et sissetulevat infot kasutataks otstarbekalt ja asutusest läheks välja õige informatsioon (vt joonis 4).



Joonis 4. Informatsioon Tartu Linnavalitsuse kontrollsüsteemi osana (Autori koostatud)

Antud asutuses liigub informatsioon organisatsiooni eri tasandite vahel vertikaalselt alt üles ja vastupidi, horisontaalselt samal tasandil olevate töötajate vahel ja infovahetus on operatiivne väliste osapooltega. Viimased (vt joonis 5) saavad soovi korral saata Tartu Linnavalitsusele elektronkirja, pöörduda infopunkti või tulla otse ametniku juurde. Teabenõue suunatakse kahel esimesel juhul kompetentsele ametnikule, kes vajadusel otsib ka lisainformatsiooni. Näiteks kui linnakodanik esitab e-maili teel avalduse, siis aitab selle tähtajalisele vastamisele kaasa automaatne teavitussüsteem. E-kirjale vastatakse üldjuhul 30 päeva jooksul ja selle vältel saadetakse ametnikule pidevalt meeldetuletusi, kuni tähtaeg saabub või e-kiri on saadetud. Nii suudavad ametnikud tagada, et infovahetus on kiire ja operatiivne, ning kõikidele kirjadele vastatakse ilma probleemideta õigeaegselt. Vajaliku info leidmisel edastatakse see välisele osapooltele. Vajadusel võib jätkuda edasine infovahetus.



Joonis 5. Kommunikatsiooni liikumine Tartu Linnavalitsuse ja välise osapoole vahel
(Autori koostatud)

Intervjueeritavate sõnul on olemas toimiv siseveeb, mille kaudu on võimalik tutvuda erinevate juhiste ja dokumentidega ning vahetada elektronkirju, aga mõnikord võiks olla info liikumine kiirem.

Teatud informatsioonivahetus on regulaarne, aga osa on vajaduspõhine. Näiteks on kokku lepitud Tartu Linnavalitsuse istungite, erinevate komisjonide koosolekute ja volikogu istungite ajad. Vastavalt vajadusele kohtuvad töötajad, kui on vaja lahendada mingit probleemi, arutada mingit teemavaldkonda või teha koostööd mingis küsimuses.

Töötajad on teadlikud, millist infot, millal ja millises vormis nad peavad teistelt saama ja millist ise edastama. Informatsiooni edastamine ja kätte saamine kulgeb hästi, seda eelkõige tänu infotehnoloogiliste vahendite kasutamisele.

Üldiselt teavitatakse tundlikust informatsioonist (näiteks vara ebaseaduslik omastamine ja väärkasutamine, pettused) juhtkonda vahetult ning edastatav informatsioon on täpne ja piisav.

3.1.2.6. Sisekontrolliteenistuse tegevus

Tartu Linnavolikogu 16.11.2000.a otsusega nr 219 moodustati alates 01.01.2001.a eraldi üksus, mis tegeleb sisekontrolliga. Linnakantselei koosseisu kuuluva sisekontrolliteenistuse eesotsas on selle juhataja - linna sisekontrolör, kellele allub 4 peaspetsialisti (Sisekontrolliteenistus. Kontaktid 2017). Asutuses ei ole loodud siseaudiitori kutsetegevuse ülesannete täitmiseks siseauditi üksust.

Sisekontrolliteenistuse ülesanded on järgmised (Sisekontrolliteenistus. Teenistuse... 2017):

- linnavalitsuses ja hallatavates asutustes eelarvete täitmise ja raamatupidamise õigsuse siseauditi läbiviimine;
- linnavalitsuse teenistujate ja asutuste juhtide tegevuse seaduslikkuse ja otstarbekuse kontrollimine;
- linna nimel sõlmitud lepingute seaduslikkuse, otstarbekuse ja täitmise kontrollimine;
- usaldusväärse, õige ja õigeaegse finants- ja juhtimisinformatsiooni kogumine ning analüüsimine;
- linnavalitsusele ettepanekute tegemine avastatud puuduste kõrvaldamiseks ning administratiiv- ja finantsjuhtimise tulemuslikkuse tõstmiseks.

Mis puutub sisekontrolliteenistuse töökorraldusse, siis tööplaanide arutelu toimub linnapeaga vähemalt kaks korda aastas. Tööplaanid kinnitatakse linnapea käskkirjaga.

Asutuse juhil on kohustus seirata sisekontrolli süsteemi tulemuslikkust ja toimivust ajas. Ta vastutab selle töö tulemuslikkuse eest ja seepärast arutatakse koosolekutel sõlmküsimusi. Ühtlasi saab linnapea tagasisidet sisekontrolliteenistuse kontrolltegevuste tulemustest. Samuti toimib hästi koostöö välisaudiitoritega ja Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoniga. Iga aasta alguses annab sisekontrolliteenistus revisjonikomisjonile ülevaate oma eelmise kalendriaasta tegevusest ja järgneva aasta tegevuskavast.

Intervjuu põhjal selgus, et sisekontrolliteenistuse ametnike töö kvaliteedi hindamiseks puudub ühtne hindamissüsteem, aga antud teenistuse töötajad küsivad vajadusel üksteiselt nõu ja loevad üksteise aruandeid.

Seoses riskide hindamisega võib välja tuua, et eesmärkide seadmisel ja nende poole liikumisel leidub alati „komistuskive“, mis võivad kahjustada organisatsiooni tegevust ja selle tulemusi. Organisatsioon peab otsustama, kui palju ja milliseid riske on ta valmis

eesmärkide saavutamisel võtma. Seetõttu on oluline strateegilise planeerimise protsessi integreerida riskijuhtimine, et tuvastada ja hinnata, mis võib takistada eesmärkide saavutamist ning kaaluda lahendusi nende takistuste kõrvaldamiseks või ilmnemise vähendamiseks.

Riskijuhtimine ja sisekontrolli süsteem on omavahel tihedalt seotud. Intervjueeritavate sõnul tegeletakse Tartus küll riskide tuvastamisega ja püütakse neid hallata, kuid hetkel ei ole olemas formaalset riskijuhtimise raamistikku riskide tuvastamise, hindamise ja haldamise põhimõtete kohta. Selle teemaga soovitakse põhjalikumalt edasi tegeleda 2017. aasta lõpus. Intervjuu põhjal võib väita, et hetkel on teadvustatud raha-, personali- ja ressursirisk. Asutuse juhtkond on avatud altpoolt tulevale informatsioonile riskide kohta.

Sisekontrolliteenistuse töötajad viivad aasta lõpus läbi intervjuusid erinevate osakondade töötajatega, et tuvastada riske ja nendest lähtuvalt oma tööd planeerida. Sellega tegeletakse üks kord aastas. Raivo Bachmanni väitel viidi 2016. aastal läbi intervjuud osakondade juhatajatega, aasta varem abilinnapeadega. Seejuures järgitakse põhimõtet, et kaasatud saaks organisatsiooni tegevuse spetsiifikat igakülgsest ja võimalikult hästi tundvad inimesed, mis tagaks tegevuste iseärasustest ja strateegilistest kavadest lähtuvate riskide identifitseerimise. Väljapakutud probleemide kohta koostatakse koondülevaade, kus sisult sarnased tähelepanekud koondatakse. Sõltumata sellest, kuidas tulemuseni jõutakse, mõjutavad seda protsessi mitmed tegurid, nagu näiteks juhtide ja spetsialistide arusaamised ning teadmised probleemide olemusest ja põhjustest ning organisatsiooni kultuur ja suhtumine.

Põhilisteks küsimusteks, millele sisekontrolliteenistus on soovinud vastust saada, on olnud järgmised (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni... 11.12.2014):

I osakonna, haldusala tasand

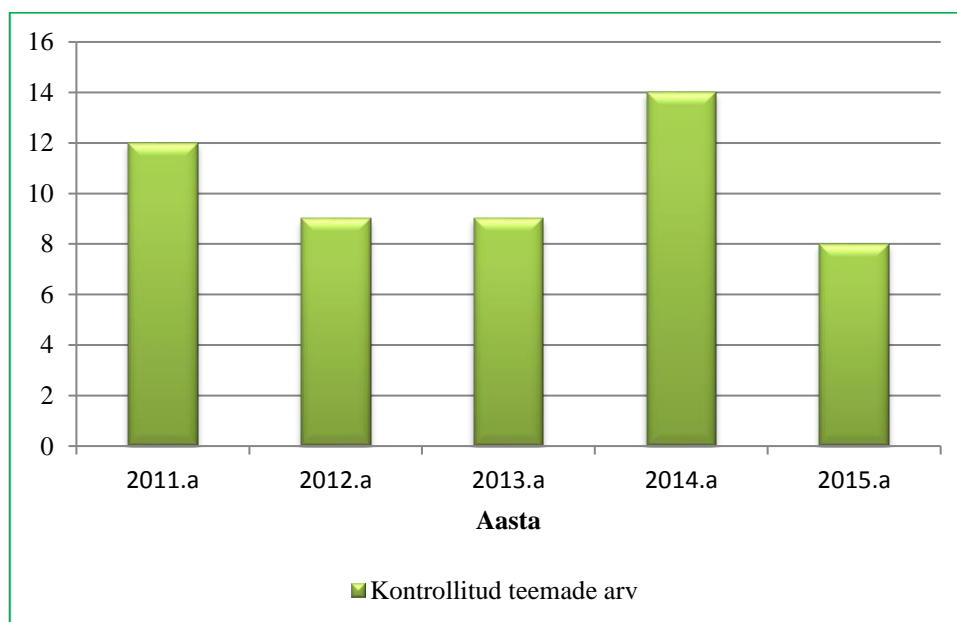
1. Kuidas/milliste töövahendite abil juhite osakonna/teenistuse/valdkonna protsesse ja teostate kontrolli ülesannete täitmise üle (nt milliseid aruandeid olete rakendanud, milliseid päringuid teete)?
2. Millised organisatoorsed (mitte rahastamisega seonduvad) probleemid segavad kõige rohkem tööd oma valdkonnas?
3. Millised on peamised probleemid või tunnetatavad riskid, mis segavad eesmärgipärast tööd?
4. Auditeerimist vajavad valdkonnad enda osakonnas või haldusalas.

II kogu linnavalitsuse tasand

1. Milliseid probleeme näete teiste osakondade töös, haldusalas?
2. Kuidas olete rahul ja milliseid arenguvõimalusi, probleemseid kohti näete linna erinevates tugisüsteemides?
3. Nimetage valdkonnad, millistes valdkondades oleks vaja läbi viia auditeid.

Arenguruumi on selles osas, et Tartu linnas tervikuna ei ole otseselt kehtestatud riskivalmiduse määramise põhimõtteid ja ei ole ka välja töötatud ning rakendatud riskianalüüsi meetodikat. Samas on üksikutes valdkondades tehtud SWOT analüüsi.

Järgnevalt tuuakse välja sisekontrolliteenistuse poolt aastatel 2011 – 2015 läbi viidud kontrolltegevuste valdkondasid, kontrollimise tulemusel esitatud tähelepanekuid ja tehtud ettepanekuid. Aluseks on võetud sisekontrolliteenistuse poolt Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjonile esitatud kokkuvõtted. Keskmiselt kontrolliti 10,4 teemat aastas (vt joonis 6).



Joonis 6. Sisekontrolliteenistuse käsitletud teemad aastatel 2011 – 2015 (Autori koostatud. Aluseks Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosolekute protokollid aastatel 2011 – 2015)

2011. aastal (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 03.02.2012) teostati kokku 12 kontrolltegevust. Tähelepanu pöörati sihtasutuste ja mittetulundusühingute

tegevusele, eesmärgiga saada ülevaade nende rahastamisest Tartu linna eelarvest ja antud toetuste kasutamisest. Ühe ettepanekuna toodi välja, et tuleks tugevdada kontrolli toetuste kasutamise aruannete üle. Sotsiaalabi osakonna tegevuse kontrollimisel toodi ühe olulise järeldusena välja, et olemasoleva sotsiaaltoetuste määramise ja sotsiaalteenustele suunamise otsustusõiguse jaotuse otstarbekus on kaheldav ja pole selge, kas see aitab kaasa õigete otsuste tegemisele. Ettepanekuid tehti ka seoses maamaksu ja reklaamimaksu arvestusega.

Positiivse joonena võib välja tuua, et samal aastal teostati järelkontrolle, mille tulemusena selgus, et enamik sisekontrolliteenistuse poolt varem tehtud ettepanekutest on arvesse võetud.

2012. aastal (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 17.01.2013) teostati 9 kontrolltegevust. Sisekontrolliteenistus kontrollis kultuuriasutuste ja allasutuste majandustegevust, lepingute registreerimist dokumendihaldusprogrammis GoPro, finantseerimislepingute sõlmimist ja täitmist, Tartu Kutsehariduskeskuse tegevuse õiguspärasust ja otstarbekust, liikluskorraldusteenistuse tegevust, muusikahariduseks antud vahendite kasutamist Tartu Karlova Gümnaasiumis ja eestkoste korraldust sotsiaalabi osakonnas. Sisekontrolliteenistuse järjepidevust töös näitab see, et sarnaselt eelneva aastaga teostati järelkontroll eesmärgiga saada ülevaade, millisel määral arvestatakse sisekontrolliteenistuse poolt tehtud ettepanekuid kontrollitava edasises tegevuses. Positiivsest küljest võib välja tuua, et esmaste kontrolltegevuste tulemusel tehtud tähelepanekud ja ettepanekud on leidnud mitmetes Tartu Linnavalitsuse osakondades suuremas osas tähelepanu ning need on olnud abiks osakondade tegevuste kavandamisel ja dokumentatsiooni korrastamisel.

Samal aastal teostati kontroll eesmärgiga saada ülevaade raamatupidamise sise-eeskirja täitmisest. Kontrolltegevuste põhjal toodi välja rida ettepanekuid, mis on seotud kingituste soetamisega, eriti seoses kinkekaartidega. Hea on see, et võimalike probleemide ennetamiseks soovitati võimalusel vältida kinkekaartide soetamist ja kingitustena või auhindadena kasutamist.

2013. aastal (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 13.02.2014) teostati kontrolltegevusi 9 teemal. Sisekontrolliteenistus kontrollis sularahakäitluse korraldust, millega seoses tehti mitmeid ettepanekuid, sest sularaha kasutamisega on seotud mitmesuguseid võimalikke riske. Kontrolltegevused teostati ka eesmärgiga saada ülevaade

pikaajalise lepingu täitmisest, alla riigihanke piirmäära tehtud ostudest ja tellitud töödest-teenustest. Positiivne on see, et sisekontrolliteenistuse töötajad andsid oma panuse, et täiustada raamatupidamise sise-eeskirja ning parandada raamatupidamise töö kvaliteeti.

Seoses kortermajade ehitamise hoogustumisega kontrolliti, kuidas arhitektuuri ja ehituse osakonnas oli korraldatud nende ehituslubade taotluste menetlus kuni ehitusloa väljastamiseni. Sisekontrolliteenistus tuvastas mitmeid puudusi või ebakõlasid, mis olid tingitud loodud infotehnoloogiasüsteemi valest kasutusest.

Seoses alates 2012. a-st rakendatud e-arvemenetlusega viidi läbi kontrolltegevused, et teavitada tähelepanekutest ja vajadusel anda juhiseid avastatud puuduste kõrvaldamiseks. Kontrollimise käigus selgus, et sisekontrolliteenistuse tegevus oli vajalik, sest leiti mitmeid puudusi või ebakõlasid, mis olid tingitud e-arvete vormi valest täitmisest või ühtse arusaama ja ühtsete juhiste puudumisest või puudulikkusest.

2014. aastal (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 12.02.2015) kontrolliti 14 teemat. Kontrolltegevuste tulemusena selgus, et eelarve koostamise korraldus linnavalitsuses on toimiv, kuid vajab mõningaid täiendusi. Sarnane olukord on Tartu Linnavalitsuse struktuuriüksuste ja nende hallatavate asutuste käsutuses olevate ametisõidukite kasutamisega. Asutuste tasuliste teenuste ja hinnakirjade kontrollimise käigus üldjuhul puudusi ei avastatud. Kui 2011. aastal oli kohalikest maksudest tähelepanu all maamaksu ja reklaamimaksu arvestus, siis 2014. aastal peeti vajalikuks kontrollida teede ja tänavate sulgemise maksu kogumist. Kontrolltegevuste tulemused näitasid, et eelnimetatud maksude kogumise korraldus linnavalitsuses on reguleeritud, välja antud juhised on üldiselt piisavad ning lubade taotlusi menetletakse operatiivselt.

Viimase kümne aasta jooksul on olnud pidevalt avaliku tähelepanu all lasteaiakohtade täituvuse korraldus, millega seoses on olnud mitmesuguseid vastuolulisi arvamusi, sest on olnud perioode kui antud kohaliku omavalitsuse poolt pakutavate sõime- ja lasteaiakohtade arv on olnud liiga väike. Sisekontrolliteenistus kontrollis 2013/2014. õppeaasta lasteaiakohtade komplekteerimist. Valikuliselt vaadati nelja lasteaia tegevust laste lasteasutusse vastuvõtul arvestades, et alates 2006. aastast toimub laste vastuvõtt lapsevanemate avalduste registri alusel. Kontrollimisel tuli välja üks juhus, kus laps oli lasteaeda vastu võetud enne, kui järjekord temani jõudis.

2015. aastal (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 11.02.2016) viidi läbi 8 kontrolltegevust. Sisekontrolliteenistus tuvastas, et põhi- ja väheväärtuslike varade arvestus ning inventeerimine on korraldatud korrektselt. 2013. aastast kasutusele võetud raamatupidamise alusdokumentide lahendus varadele dokumendihaldussüsteemis GoPro toetas inventuuridokumentide kiiret, ülevaatlikku ja kompaktset esitamist.

Sisekontrolliteenistus viis läbi kontrolli eesmärgiga saada ülevaade linna nõuetega seonduvast. Selle käigus selgus, et Tartu linna bilansis sisaldub nõudeid, mida pole hinnatud ebatõenäoliselt laekuvaks, ning ebatõenäoliselt hinnatud nõudeid, mis on sisult lootusetud. Ebatõenäoliselt laekuvate ja lootusetute nõuete paremaks haldamiseks pakuti lahendusena välja kõigi võlgnevuste ja nende kohta käiva informatsiooni koondamist ühte keskkonda.

Lisaks on sisekontrolliteenistus pidanud vajalikuks teha asjakohaseid ettepanekuid ettevõtluse osakonna tegevuse paremaks korraldamiseks. Mõningaid vajakajäämisi leiti ka seoses linnamajanduse osakonna tegevusega kolmandate isikute poolt tellitud teetööde üle teostatavast järelevalvest.

Kokkuvõttes võib välja tuua, et Tartu Linnavalitsuse haldusalas oleva sisekontrolliteenistuse töö on tõhus ja selle tegevus on end õigustanud. Kiitust väärib see, et sisekontrolliteenistus on kontrollinud Tartu Linnavalitsuse haldusalas olevaid erinevaid struktuuriüksusi ja juhtinud tähelepanu vajakajäämistele või toonud välja aspektid, mis vajavad muudatusi. Nagu eelnevast järeldub, siis enamasti võetakse teenistuse ettepanekuid arvesse ja tehakse vajalikke parandusi.

3.2. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni tegevus

Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni (edaspidi revisjonikomisjon) põhimõtted on sätestatud Tartu linna põhimääruse §-s 19. Nagu juba peatükis 3.1.2.2 mainitud, siis volikogu moodustab oma volituste kehtivuse ajaks vähemalt viieliikmelise revisjonikomisjoni.

Revisjonikomisjonil on õigus (Tartu linna põhimäärus 2012, § 19 lg 2):

- 1) kontrollida ja hinnata linnavalitsuse, linnavalitsuse hallatava asutuse või linna valitseva mõju all oleva äriühingu, sihtasutuse ja mittetulundusühingu tegevuse seaduslikkust, otstarbekust ja tulemuslikkust ning linna vara kasutamise sihipärasust;

- 2) kontrollida ja hinnata linnaeelarve täitmist.

Revisjonikomisjon täidab oma pädevuses olevaid ülesandeid oma tööplaani alusel või volikogu ülesandel. Revisjonikomisjoni otsus ja revisjoniakt saadetakse linnavalitsusele, kes võtab revisjoniakti suhtes seisukoha ja esitab selle kümne päeva jooksul revisjonikomisjonile. Revisjonikomisjon esitab eelnimetatud dokumendid volikogule otsuse tegemiseks kontrolli tulemuste realiseerimise kohta, lisades nendele dokumentidele otsuse tegemiseks vajaliku volikogu õigusakti eelnõu. (Tartu linna põhimäärus 2012, § 19)

Revisjonikomisjonil on õigus saada teavet ja kõiki oma tööks vajalikke dokumente. Revisjonikomisjon esitab vähemalt kord aastas aruande oma tegevuse kohta volikogu istungil. Revisjonikomisjoni aruanne avaldatakse linna veebilehel. (Tartu linna põhimäärus 2012, § 19)

Revisjonikomisjon hindab tulemuslikkust järgmiste kriteeriumite kohaselt (Tartu linna põhimäärus 2012, § 19 lg 3):

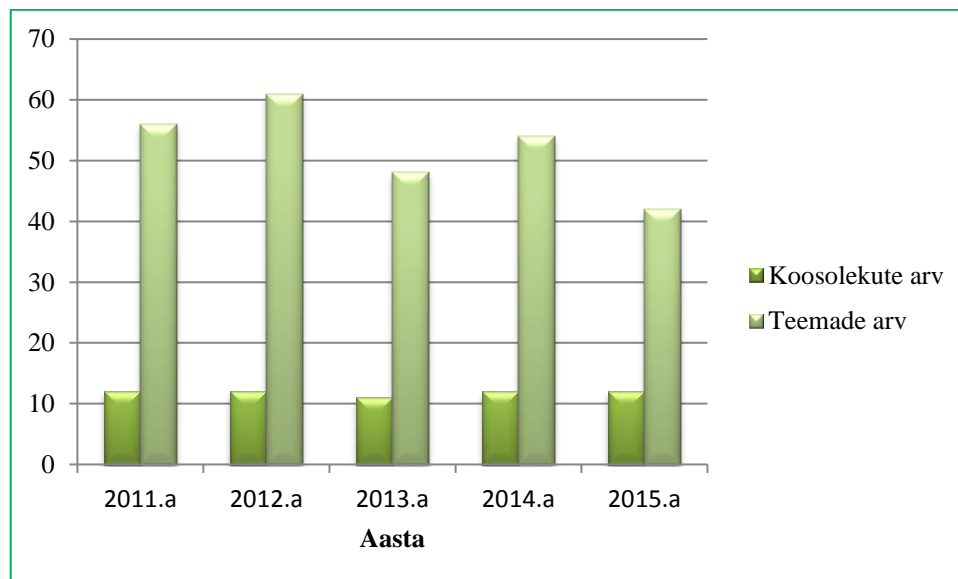
- 1) säästlikkus, mis tähendab eesmärkide saavutamiseks tehtavate kulutuste minimeerimist;
- 2) tõhusus, mis tähendab kulutuste ja nende abil saavutatavate tulemuste suhet;
- 3) mõjususe, mis tähendab tegevuse tegelikku mõju võrrelduna kavatsatud mõjuga.

Säästlikkus, tõhusus ja mõjususe on muutunud olulisteks üldjuhtimiste printsiipideks, sest kohalikud omavalitsused toimivad piiratud ressursside tingimustes. Maksimaksjad soovivad teada, kas kohaliku omavalitsuse tegevuse korraldamisel lähtutakse kodanike huvidest ja ei taha, et toimiks ressursside sihipäratut raiskamist.

Revisjonikomisjoni tööst ülevaate saamiseks ja sellele hinnangu andmiseks on vaatluse alla võetud 2011 – 2015.a revisjonikomisjoni ja linnavolikogu koosolekute protokollid.

2011. aastal oli revisjonikomisjoni esimeheks Peeter Laurson. Lisaks temale kuulus antud komisjoni 7 liiget. (Tartu Linnavolikogu istungi protokoll. 05.11.2009). Uus revisjonikomisjon moodustati 12. novembril 2013. aastal. Siis valiti komisjoni esimeheks Ants Kask ning jätkuvalt oli komisjonis veel 7 liiget (Tartu Linnavolikogu istungi protokoll. 12.11.2013). Iga aasta juunikuus esitab revisjonikomisjon linnavolikogule oma eelneva aasta aruande.

Revisjonikomisjoni töö korraldamiseks oli koostatud iga aasta kohta põhjalik tööplan. Ants Kask rõhutab Tartu Linnavolikogu istungil, et revisjonikomisjon koostab oma plaanid ja aruanded ise (Tartu Linnavolikogu istungi stenogramm. 25.06.2015). Revisjonikomisjon käsitles oma töökoosolekutel mitmesuguseid teemasid. Enamasti toimus ajavahemikus 2011 – 2015 aasta jooksul 12 revisjonikomisjoni koosolekut, välja arvatud 2013. aasta, kui toimus võrreldes teiste aastatega üks koosolek vähem. Keskmiselt arutati 52,2 teemat aastas (vt joonis 7) ja ühe koosoleku kohta oli keskmiselt 4,4 päevakorra punkti. Komisjon töötas tegevuskava alusel, mis hõlmas kogu linna majandusliku tegevuse valdkondi. Tähelepanu keskpunktis oli linna eelarve täitmine, reservfondi kasutamine, linna ja selle allettevõtete ning sihtasutuste tegevus. Ürituste ja konkursside korraldamisel jälgis komisjon, et need oleks läbi viidud minimaalsete kuludega ning maksimaalse tõhususe ja mõjususega.



Joonis 7. Revisjonikomisjoni koosolekute arv ja käsitletud teemad aastatel 2011 – 2015 (Autori koostatud. Aluseks Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosolekute protokollid aastatel 2011 – 2015)

Vastavalt tööplanile toimusid revideerimised. Konsolideerimisgrupist kontrolliti linna väiksema osalusega ettevõtteid valikuliselt, mitte igal aastal, sest muidu oleksid läinud päevakorrad väga pikaks (Tartu Linnavolikogu istungi stenogramm. 25.06.2015). Revideeritud valdkondade kohta võeti informatsioon teadmiseks või vajadusel tehti ettepanekuid linnavalitsusele. Igal aastal on revisjonikomisjon vaatluse alla võtnud teatud teemad ja allasutused. Näiteks jälgiti pidevalt reservfondi raha kasutamist, linna eelarve täitmist, sisekontrolliteenistuse tegevust, avaliku bussiliiniveo hanke täitmist, olukorda

Tartu linna koolides ja lasteaedades, ühisveevärgi ja –kanalisatsiooni arendamise kava täitmist, keskkonna arengukava täitmist, linna ettevõtluse arengukava täitmist, linna kultuuri, spordi ja noorsootöö arengukava täitmist, turismi arengukava täitmist, sotsiaaltoetuste määramist ja maksmist, jõulukaunistuste meeldivust linlastele korrelatsioonis selle maksumusega, teede ja tänavate hooldamise hanketingimuste täitmisest, linna jäätmekava täitmist, ja linna osalusega äriühingute tegevust.

Kui täpsem olla, siis iga-aastaselt soovis revisjonikomisjon informatsiooni saada AS-i Tartu Veevõrk tegevusest ja majandusaasta aruandest, Tartu Hooldekodu tegevusest, SA Tartu Vaimse Tervise Hooldekeskus tegevusest, SA Tartu Eluasemefond majandusaasta aruannete kohta, SA Tartu Kultuurikapital tegevusest ja majandusaasta aruannete kohta, SA Tartu Eluasemefond majandusaasta aruannete kohta, SA Tartu Teaduspark tegevusest ja majandusaasta aruannetest, SA Tartumaa Turism tegevusest ja majandusaasta aruannetest, SA Keskkonnahariduse Keskus tegevusest, SA Tartu Muusikafestival tegevusest, SA Teaduskeskus AHHA majandusaasta aruannete kohta ja SA Tartu Loomemajanduskeskus tegevusest.

Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni tegevuskavas on fikseeritud, et soovitakse kuulata informatsiooni linnavolikogu revisjonikomisjoni poolt linnavalitsusele tehtud ettepanekute täitmise kohta. Eelnevast lähtuvalt koondas linnavalitsus igal aastal revisjonikomisjoni protokollidest need punktid, mis on ettepanekutena käsitletavad ja andis ülevaate nimetatud ettepanekute täitmise kohta. Positiivne on see, et enamus ettepanekutest täideti. Mõnikord aga ei ole see võimalikuks osutunud. Näitena võib tuua ettepaneku avalikustada ajalehes Tartu Postimees isikute nimed, keda on karistatud väärteo menetlemise korras jäätmete mitte ettenähtud kohta mahapaneku eest, kuid see ei ole kooskõlas kehtivate andmekaitse põhimõtetega ja ei ole seetõttu realiseeritav.

Kui vaatluse alla võtta revisjonikomisjoni poolt käsitletud suuremad probleemid, siis 2011. aasta kevadel käsitleti antud komisjoni koosolekul haridusosakonnas toimunud väidetavat raha omastamist ja haridusosakonna töötajate töölt vabastamist. Probleem oli auhindadeks ja premeerimisteks mõeldud kinkekaartide omastamises (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 07.04.2011). Samaaegselt tegeles probleemiga sisekontrolliteenistus, viies aprillis-mais seoses kuriteokahtlusega läbi kontrolltegevused ja edastas materjalid uurimisorganitele (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 16.06.2011). Sama aasta sügisel käsitleti veel antud probleemi revisjonikomisjoni

koosolekul ja haridusosakonna pearaamatupidaja informeeris komisjoni, et kohus on langetanud süüdimõistva otsuse. Pearaamatupidaja selgitas, et riisumist ei avastatud kohe seetõttu, et maksed toimusid koondmaksekorraldusega, millega ei jäänud raamatupidamisse jälge, kellele konkreetselt maksed üle kanti. Seetõttu enam koondmakseid ei tehta ja iga üksiku arve liikumist on võimalik eraldi kontrollida (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 06.10.2011). Sisekontrolliteenistus viis 2011. aasta II poolaastal ja 2012. aasta I poolaastal läbi kontrolltegevused, et saada ülevaade haridusosakonna ja tema hallatavate asutuste vahendite sihipärasest kasutamisest ja raamatupidamisest. Nagu juba varem mainitud peatükis 3.1.2.6, siis muudeti raamatupidamise sise-eeskirja kingituste, autasude ja kinkekaartide osas. See muudatus tehti eesmärgiga vältida edaspidi võimalikke finantsdistsipliini rikkumisi (Tartu Linnavolikogu koosoleku protokoll. 31.05.2012). Samas näitab antud juhtum ka seda, et revisjonikomisjoni ja sisekontrolliteenistuse koostöö sujub probleemide lahendamisel hästi.

Ka järgmise teemavaldkonna puhul on revisjonikomisjonil ja sisekontrolliteenistusel sarnane arusaam. Nimelt tegi 2011. aasta lõpus revisjonikomisjon sarnaselt sisekontrolliteenistusele linnavalitsusele ettepaneku mitte eraldada linna reservfondist senises mahus vahendeid kultuurivaldkonnale, vaid planeerida vahendid linna eelarves ning ettenägematuteks kulutusteks moodustada kultuurivaldkonna toetamiseks eraldi fond (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosolek. 01.12.2011). Ka 10. veebruari 2012. aastal toimunud revisjonikomisjoni koosolekul kritiseeriti liiga suure osa reservfondist eraldamist kultuuriürituste toetamiseks. Arvati, et mõistlik oleks need toetused ette näha eelarves ning reservfondi kasutada erakorralisteks kulutusteks. Linnavolikogu esimees Vladimir Šokman tegi ettepaneku linnavalitsusel üle vaadata reservfondi rakendamise juhend (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosolek. 10.02.2012). Sama teema oli jälle päevakorral, kui 5. septembril 2013. aastal arutati revisjonikomisjoni koosolekul Riigikontrolli kontrolliaruande eelnõud „Tartu linnaga seotud ühingute rahastamine linnaeelarvest“. Seoses sellega kuulati Riigikontrolli auditijuhi Illar Tõnissoni ettekannet. Ka Riigikontroll juhtis linnavalitsuse tähelepanu reservfondi kasutamisel esinevatele puudustele. Peeti vajalikuks täpsemalt määratleda, milline on erakorralise ja korralise kulu piir. Illar Tõnisson hindas erakorralise ja korralise kulu määratlemise kriteeriumiks, kas vastav kuluvajadus oli teada eelarve vastuvõtmise ajal või mitte. (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosolek. 05.09.2013)

Mõnevõrra positiivseks võib pidada seda, et 2013. aastal olid võrreldes varasemaga vähenenud reservfondi eraldised vabaaja ja kultuuri valdkonnale, aga samas oli see ikkagi eelistusena esimesel kohal. See probleem jätkus ka järgmistel aastatel. 2015. aasta alguses olid revisjonikomisjoni liikmed jätkuvalt rahulolematud ja avaldasid seisukoha, et reservfondist finantseeritaks ettenägematuid ja erakorralisi kulusid, iga-aastaste korduvate ürituste kulud tuleks näha ette põhieelarves (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 12.02.2015). Seega antud probleem lõplikult ei lahenenudki, vaid leevenes mõnevõrra.

Nii revisjonikomisjoni koosolekul kui ka ajakirjanduse vahendusel arutati probleemi seoses Oa tn. 10c kortermaja ehitamisega Supilinnas. 2013. aasta suvel toimunud revisjonikomisjoni koosolekul konstateeriti, et ametnikud on eksinud Oa tn. 10c krundil kortermajade ehitusloa menetlemisel. Avaldati arvamust, et ehituslubade menetluse kord ja kooskõlastusring tuleks üle vaadata, et edaspidi saaks kõik asjaolud linnavalitsusele aegsasti teatavaks, et selliseid rikkumisi ära hoida. (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 06.06.2013) Skandaal tipnes linna ehitusametkonna juhi ametist lahkumisega. Probleem lahenes sellega, et esialgselt garaaži asemel planeeritud kahekordne maja valmis lõpuks ühe korruse võrra madalamana. Selleks pidi juba ehitatud hoonekarbi madalamaks lammutama. See juhtum õpetas, et ehituslubade läbivaatamise protsess peab olema paremini kontrollitav ja avalikum.

Mainimata ei saa jätta seda, et Kristjan Mugra tegi 2013. aasta suvel ettepaneku rakendada linnavalitsuses töötajate tööaja kasutamise arvestust ja kontrolli, selgitamaks töötaja töö efektiivsust ja töökoormust. Süsteemi rakendamine oleks võimaldanud anda hinnangut töötaja tööle, kuid revisjonikomisjoni liikmed ei toetanud Kristjan Mugra ettepanekut. Jüri Mölder selgitas, et samad eesmärgid on saavutatavad arenguveestluste läbiviimisega, mis vastavalt seadusele toimuvad vähemalt kord aastas. (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosolek. 20.06.2013)

Revisjonikomisjoni koosoleku protokollides leidis iga-aastaselt kajastamist Tartu linna jõulukaunistuste temaatika korrelatsioonis finantsvahendite kasutamisega ja rõhutati, et jõuludeks ja aastavahetuseks kesklinna kaunistamisel tuleks leida selliseid lahendusi, mis vastavad linnaelanike enamuse ootustele. Sealjuures eelistati pigem traditsioonilisi kaunistamisviise. Revisjonikomisjon leidis, et silmas pidades 2013. aasta jõuluinstallatsiooni, mis ei vastanud linlaste ootustele, on vajalik linnavalitsuse tähelepanu

juhtida asjaoludele, et eesmärgini jõudmiseks oleks maksimaalse säästlikkuse juures saavutatud tõhusus ja avalikkusele määratud mõjus, mis tähendab tegevuse tegelikku mõju võrrelduna kavatsetud mõjuga. Samas oldi jällegi rahul 2015. aasta lõpus Kiigemetsa lahendusega ja märgiti positiivsena, et osa Jõululinn Tartu rajamisega seotud kuludest kaetakse sponsori korras (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 26.11.2015).

Riskianalüüsi temaatika käsitlemisel 2014. aasta lõpus avaldasid revisjonikomisjoni liikmed arvamust, et tõhustada tuleks kontrolli linna tellitud tööde kvaliteedi üle, sisekontrolliteenistuse kontrolli käigus avastatud puudustest peaks informeerima laiemat ringi, sealhulgas revisjonikomisjoni, ning kavandatavate tegevuste, kaasa arvatud detailplaneeringud jms. koostamisel hinnata, kui palju see linnale maksma läheb. (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 11.12.2014)

Revisjonikomisjon käsitles samal ajal ka linna kriisikava ja kriisikomisjoni tööd. Hädalukorra seadus sätestab kohaliku omavalitsuse kriisikomisjoni tegevused, sh järgmiste elutähtsate teenuste toimepidevust:

- 1) kaugküttesüsteemi ja -võrgu toimimine;
- 2) valla teede ja linnatänavate korrashoiu toimimine;
- 3) veevarustuse ja kanalisatsiooni, sealhulgas reoveepuhastite toimimine;
- 4) jäätmehoolduse toimimine;
- 5) valla- või linnasisese ühistranspordi toimimine.

Kõik teenuste osutajad hindasid tavaolukorras teenuse katkemise tõenäosust väikeseks ning eriolukordade esinemise tõenäosust väheks. Küll aga tegeleti 2011. aasta kevadel Emajõe kõrge veeseisuga seonduvalt Supilinna üleujutuse ärahoidmisega. (Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosolek. 31.05.2012)

Seadusest tulenevalt avaldas revisjonikomisjon igal aastal oma arvamust Tartu linna majandusaasta aruande kohta, tuues välja vajakajäämised ja arendamist vajavad valdkonnad. Sealjuures tuleb märkida, et need arvamused on aastatel 2011 – 2015 põhjalikud ja asjatundlikud. Näiteks 2014. aasta majandusaasta aruande kohta (Tartu Linnavolikogu istungi stenogramm. 25.06.2015) tuuakse välja, et ettevõtluse parendamiseks korraldati järjekordselt hulgaliselt seminare, õppepäevi ja kõikvõimalikke kontaktide loomist, kuid nagu eelmistelgi aastatel need reaalseid tulemusi pole andnud. Samas tuuakse välja, et kui

munitsipaalettevõtluse eesmärgiks võiks olla linnaelanikele kvaliteetsete teenuste kättesaadavuse tagamine ja mitte alati maksimaalse kasumi saamine, siis kahjumiga töötamine on ikkagi taunitav. Revisjonikomisjonile jäävad arusaamatuks ka väga erinevate suurustega munitsipaalettevõtete juhtide ja nõukogude tasustamise põhimõtted ning nõukogude liikmete kompetentsus. Lasteaiakohtade puudus on võrreldes eelnevate aastatega leevenenud, kuid selles valdkonnas on siiski veel arenguruumi. Seega tuuakse välja asjakohane kriitika ja mõeldakse, mis võiks olla võrreldes tegeliku olukorraga parem.

26. juunil 2015. aastal toimunud Tartu Linnavolikogu istungil andis revisjonikomisjon ülevaate oma eelmise aasta tegevusest ja Ants Kask avaldas arvamust, et revisjonikomisjonil on võrreldes teiste komisjonidega kõige rohkem tööd, sest ta peab revideerima ja vaatama, et linna rahadega oleks kõik korras ja kõik kulutused oleks minimaalsed, samal ajal ka maksimaalse tõhususe ja mõjususega. Kui tavaliselt teised komisjonid tegelevad ühe valdkonnaga, siis revisjonikomisjon peab kõiki valdkondi läbi arutama ja kõigis nendes oma seisukoha võtma. Positiivse joonena toob Vladimir Šokman välja, et revisjonikomisjon teeb põhjalikku tööd ja kui töötunde kokku lugeda, siis on see kahtlemata üks kõige arvukamate tundidega komisjon. Seega on linnavolikogu revisjonikomisjoni tööga väga rahul. (Tartu Linnavolikogu istungi stenogramm. 25.06.2015)

Kokkuvõttes võib välja tuua, et revisjonikomisjoni kontrollitegevus aastatel 2011 – 2015 oli põhjalik. Selle komisjoni liikmete töömaht oli suur, kokku käsitleti 261 teemat ja peeti 59 töökoosolekut. Erinevalt teooria osas välja toodud üldisele olukorrale Eestis ei saa pidada Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni kontrollitegevust ühekülgses. Revisjonikomisjon tegeles erinevate valdkondadega, näiteks majandus, kultuur, haridus, sotsiaalhoolekanne, jõulukaunistused. Positiivse joonena võib esile tuua, et revisjonikomisjon tegi asjakohaseid ettepanekuid mitmete valdkondade parendamiseks ja mõned komisjoni liikmed osalesid aktiivselt ka linnavolikogu istungitel, esitades lisaküsimusi erinevate teemade põhjalikumaks käsitlemiseks ja selgitamiseks. Autori hinnangul aitas revisjonikomisjon oma tööga kaasa probleemide lahendamisele ja püüdis tagada, et täidetud oleksid säästlikkuse, tõhususe ja mõjususe kriteeriumid ning ressursside kasutamine oleks Tartu Linnavalitsuse haldusalas sihipärane ja tegevused seadustega kooskõlas.

3.3. Ettepanekud sisekontrolli süsteemi parendamiseks

Empiirilise uuringuga koguti andmeid eesmärgiga anda ülevaade Tartu Linnavalitsuse toimivast sisekontrolli süsteemist ja hinnata selle täiustamise vajalikkust.

2001. aastal loodud Tartu Linnavalitsuse haldusalas oleva sisekontrolliteenistuse töö on olnud tõhus ja selle tegevus on end õigustanud. Sisekontrolliteenistus teostab vastavalt tööplaanile kontrolltegevusi Tartu Linnavalitsuse haldusalas olevates struktuuriüksustes ja juhib vajadusel tähelepanu vajakajäämistele või toob välja aspektid, mis vajavad muudatusi. Enamasti võetakse teenistuse ettepanekuid arvesse ja tehakse vajalikke parandusi. Lisaks teeb põhjalikku tööd seoses kontrolltegevusega Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjon, mis lähtub oma tegevuses säästlikkuse, tõhususe ja mõjususe kriteeriumidest. Oma panuse elutähtsate teenuste toimepidevuse tagajana annab kriisikomisjon.

Samas on oluline roll kontrollimeetmete rakendamisel infotehnoloogilistel lahendustel. Mitmesuguste protseduurireeglite ja tegevuste kohta toimib automaatne teavitussüsteem. Üldiselt annab juhtkond positiivset eeskju protseduurireeglite ja hea valitsemise põhimõtete järgimisega. Organisatsiooni juhtkonna ja asutuse juhi igapäevane tegevus ja käitumine rõhutab sisekontrolli süsteemi tähtsust.

Lähtudes töö eesmärgist on järgnevalt esitatud ettepanekud sisekontrolli süsteemi täiustamiseks ja parendamiseks:

1. Moodustada siseauditi funktsioon, mis lähtub oma tegevuses *IIA* standarditest ja tegevusjuhistest, ning alluks otse linnapeale, mitte ei oleks linnakantselei haldusalas. See tagaks siseauditi funktsiooni suurema sõltumatuse. Sõltumatuse puudumine võib põhjustada auditi järelduste, tulemuste ja soovitude ebaõigsust. Nagu juba varem teooria osas mainitud, siis 01.01.2013.a jõustus KOKS-i muudatus, millest tulenevalt peaksid kohalikud omavalitsused looma siseaudiitori kutsetegevuse ülesannete täitmiseks siseauditi üksuse.
2. Töötada välja riskijuhtimise raamistik riskide tuvastamise, hindamise ja haldamise põhimõtete kohta. Oluline on riskidele reageerimise viisi otsustamisel arvestada ka riskivalmiduse määraga ning välja selgitada asutuse strateegiliste eesmärkide saavutamist ohustavad riskid. Riskijuhtimine peaks asutuses toimima pideva protsessina. Lisaks riskide hindamisele peaks tegelema ka nende haldamise ja seirega. Riskide tuvastamisel ja hindamisel peaks arvesse võtma

organisatsiooni keskkonnas ja tegevustes toimunud olulisi muutusi. Riskide hindamise tulemused ja haldamismeetmeid kajastavad dokumendid peaksid olema kättesaadavad asutuse kõikidele töötajatele. Sisekontrollimeetmed peaksid olema rakendatud tulenevalt võimalikest riskidest, st esineb risk-kontroll seos. Kavandatud ja rakendatud sisekontrollimeetmed peaksid olema dokumenteeritud või sisalduma võtmeprotsesside kirjeldustes. Siseauditi eesmärk, esimene ja tähtsaim on ennetada kvaliteedi vigu ja riske sisekontrolli süsteemis. Selleks on vajalik tõhusa riskijuhtimise raamistiku olemasolu. Kui riske piisavalt ei teadvustata, siis võib see põhjustada vara ja ka maine kaotuse ning ohustada organisatsiooni eesmärkide täitmist. Siseauditi üheks eesmärgiks on otsida auditeeritavas organisatsioonis esineda võivate riskide ohjamiseks majanduslikult kõige efektiivsem viis.

3. Alternatiivseks võimaluseks on piisavate rahaliste vahendite olemasolu korral siseauditi teenus sisse osta. Positiivseks võib pidada seda, et kindlust ja nõu andvate tegevuste väljastpoolt üksust tellimise korral on lihtsam tagada siseauditi funktsiooni sõltumatust kohalikest võimukandjatest. Hetkel pakub siseauditi teenust Eestis 6 audiitorbürood (Siseauditi teenuse... 2017). Teenust on võimalik ka osaliselt sisse osta, st asutuse siseauditi osakond saab vajaduse korral toe ja abi saamiseks pöörduda organisatsioonivälise kogenuma meeskonna poole.
4. Täiendada Tartu Linna põhimäärust ning lisada põhimäärusesse eraldi peatükina „Sisekontrolli süsteem ja siseaudit“. Vastavalt KOKS-i §-le 8 lg-le 1¹ nähakse põhimääruses ette siseauditeerimise üldine töökorraldus, kui kohaliku omavalitsuse üksus kavandab moodustada siseaudiitori kutsetegevuse alaste ülesannete täitmiseks vastava ametikoha või vastava struktuuriüksuse
5. Võimalusel võib eraldi dokumendina välja töötada siseauditi põhimääruse, millega sätestatakse siseauditi üksuse tegevuse põhimõtted. Selles peaks olema defineeritud siseauditi üksuse eesmärk, õigused ja kohustused ning vastutus, sätestades siseauditi üksuse positsiooni, alluvuse kõrgemale juhtorganile ning annaks ülevaate siseauditi üksuse tegevuse ulatusest.
6. Välja töötada meetmete süsteem sisekontrolliteenistuse töö kvaliteedi hindamiseks.
7. Seoses uuendustega infotehnoloogia valdkonnas on võimalik kasutusse võtta E-dok tarkvara siseaudiitoritele. Sellega seoses kaasneb küll väike rahaline kulu, kuid see suurendab siseaudiitorite töö efektiivsust, parandab töö kvaliteeti ja

tagab vastavuse *IIA* standardite nõuetele. E-dok tarkvaras on siseauditiks vajalikud funktsionaalsused alates auditi universumist kuni seiretegevusteni. Lisaks võib positiivse joonena välja tuua selle, et antud tarkvara võimaldab teha meeskonnatööd ja tagab sisestatud andmete konfidentsiaalsuse ja säilimise.

Lähtudes eelpool toodud ettepanekutest on Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteemi võimalik parendada, aga see oleneb ka rahalistest võimalustest ja kvalifitseeritud personali olemasolust.

KOKKUVÕTE

Sisekontroll kätkeb endas organisatsiooni tegevuskava, juhtkonna seisukohti ja korraldusi, asutuses rakendatavaid töömeetodeid, protseduure, erinevaid juhtimis- ja kontrollimeetmeid ning organisatsiooni kultuuri tervikuna, mis omakorda tagavad juhtidele küllaldase kindlustunde, et organisatsiooni eesmärgid täidetakse ning selleks on rakendatud optimaalseid ja asjakohaseid jõupingutusi.

Oluline ei ole ainult sisekontrolli süsteemi olemasolu, vaid tähtis on jälgida, kuivõrd tõhus on selle tegevus. Selleks on vajalik luua sõltumatu siseauditi funktsioon, mille peamiseks ülesandeks on sisekontrolli ja seeläbi riskide üle järelevalve teostamine.

Kaasaegse käsitlemise järgi pakub siseauditeerimine organisatsioonidele kindlust ja nõu. Siseaudit on eemaldunud minevikusündmuste kontrollimisest ning suunatud organisatsioonile väärtust lisama. Seega on siseaudit ennetav, seab fookusesse kliendi ja hõlmab riskide juhtimist, kontrollimis- ja juhtimisprotsesse.

Esile on kerkinud siseauditi funktsiooni rakendamise vajalikkus kohaliku omavalitsuse tasandil, et anda asutusele nõu ja kindlust, et kõik protsessid toimiksid õigesti ja oleksid kooskõlas organisatsiooni eesmärkidega. Piiratud ressursside tingimustes on tähelepanu alla sattunud sellised üldjuhtimise printsiibid nagu säästlikkus, tõhusus ja mõjus.

Antud uurimistööga teemal „Sisekontrolli süsteemi arendamine Tartu Linnavalitsuse näitel“ täideti sissejuhatuses püstitatud eesmärk ning selle täitmiseks esitatud uurimisülesanded leidsid lahenduse.

Uurimuse esimeses peatükis anti ülevaade sisekontrolli ja siseauditi teoreetilisest raamistikust. Esmalt kirjeldati teoreetilises osas sisekontrolli mõistet ja olemust. Seejärel vaatles autor sisekontrolli süsteemi üldprintsiipe, komponente ja liigitamisvõimalusi. Lisaks käsitleti siseauditi mõistet ja olemust ning siseauditi meetodeid. Sealjuures pöörati suuremat tähelepanu avaliku sektori, eelkõige kohaliku omavalitsuse sisekontrolli süsteemiga seotud temaatikale.

Vastuste leidmiseks püstitatud uurimisülesannetele viidi läbi empiiriline uurimus, mille metoodika on välja toodud töö teises peatükis. Antud töö koostamisel osutusid vajalikuks kaks põhilist kvalitatiivse uurimuse meetodit: vestluse ja dokumentide analüüs. Autor ühendas eri meetodeid, intervjuerides inimesi ja kogudes mitmesuguseid kirjalikke dokumente. Autor viis läbi rühmaintervjuu sisekontrolli süsteemi kriteeriumite täitmise analüüsimiseks.

Bakalaureusetöö viimases peatükis tõi autor välja empiirilise uuringu tulemused ja järeldused. Intervjuu ja dokumentide analüüsimisel selgus, et toimiv Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteem on tõhus, aga mõnest aspektist lähtudes on veel murekohti.

Head tööd teevad sisekontrolli teostamisel nii Tartu Linnavalitsuse sisekontrolliteenistus kui ka Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjon. Eraldi väärib esile tõstmist see, et lisaks esmaste kontrolltegevuste teostamisele viiakse järjepidevalt läbi ka järelkontrolle.

Seadusandlikust aspektist lähtudes on oluline moodustada siseauditi funktsioon, sest lähtudes KOKS-i muudatusest on kohalikel omavalitsustel alates 1. jaanuarist 2013.a kohustus luua siseaudiitori kutsetegevuse ülesannete täitmiseks siseauditi üksus. See peaks oma tegevuses järgima *IIA* standardeid ja tegevusjuhiseid. Siseauditi üksus peaks alluma otse linnapeale, mitte kuuluma linnakantselei haldusalasse. See suurendaks siseauditi üksuse sõltumatust. Sõltumatuse puudumine võib põhjustada auditi järelduste, tulemuste ja soovitude ebaõigsust ning ei ole võimeline looma juhtimisprotsessile lisandväärtust. Sellest aspektist lähtudes on alternatiivse lahendusena võimalik ka siseauditi funktsioon väljastpoolt organisatsiooni sisse osta. Nii on lihtsam tagada siseauditi funktsiooni sõltumatust kohalikest võimukandjatest.

Arenguruumi on seoses riskijuhtimise temaatikaga. Vajalik on välja töötada riskijuhtimise raamistik riskide tuvastamise, hindamise ja haldamise põhimõtete kohta. Oluline on riskidele reageerimise viisi otsustamisel arvestada riskivalmiduse määraga. Tähtis on integreerida riskijuhtimine strateegilise planeerimise protsessi, et tuvastada ja hinnata, mis võib takistada eesmärkide saavutamist ning kaaluda lahendusi nende takistuste kõrvaldamiseks või ilmnemise vähendamiseks.

Ühe ettepanekuna on välja toodud vajadus täiendada Tartu Linna põhimäärust ning lisada põhimäärusesse eraldi peatükina „Sisekontrolli süsteem ja siseaudit“ või eraldiseisva dokumendina välja töötada siseauditi põhimäärus, millega sätestatakse siseauditi üksuse

tegevuse põhimõtted. Siseaudiitorite töö efektiivsust suurendamiseks ja töö kvaliteedi parandamiseks on kasulik kasutusse võtta E-dok tarkvara.

Töö koostamisel osutusid kasulikeks allikateks mitmesugused teemakohased raamatud, artiklid, seadused, määrused ja dokumendid. Osa neist olid kättesaadavad Interneti vahendusel ja Tartu Ülikooli raamatukogu andmebaasist. Oluline roll oli Tartu Linnavalitsuse sisekontrolliteenistuse ametnikega läbi viidud rühmaintervjuul. Palju vajalikku materjali leidis Tartu linna ja Eesti Siseaudiitorite Ühingu koduleheküljel.

Kokkuvõttes võib välja tuua, et Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteem vajab veel parendamist ja täiustamist, aga võrdluses teiste Eesti kohalike omavalitsustega ei ole olukord laita. Siinjuures väärib esile tõstmist Tartu Linnavalitsuse sisekontrolliteenistuse ja Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni tegevus. Organisatsioon kui tervik lähtub üldiselt eetilistest põhimõtetest ja proovib võimalikult hästi saavutada talle seadustest tulenevaid eesmärke.

KASUTATUD KIRJANDUS

1. **Alas, R.** (2008). Juhtimise alused. Tallinn: Tallinna Raamatutrükikoda. 240 lk.
2. Ametniku eetikakoodeks. (vastu võetud 11.03.2015). <http://www.avalikteenistus.ee/index.php?id=43046> (21.03.2017).
3. Arengustrateegia. (2015) Tartu 2030. http://www.tartu.ee/sites/default/files/uploads/Kontaktid%20ja%20linnajuhtimine/Arengukavad/TARTU%202030_16.04.2015.pdf (16.08.2016).
4. **Asare, T.** (2009). Internal Auditing in the Public Sector: Promoting Good Governance and Performance Improvement. <https://www.scribd.com/document/14878188/Asare-Internal-Auditing-in-the-Public-Sector-Promoting-Good-Governance-and-Performance-Improvement#> (20.03.2017).
5. Audiitortegevuse seadus. (vastu võetud 27.10.2010, viimati jõustunud 18.01.2016). – *Riigi Teataja* <https://www.riigiteataja.ee/akt/130122015008> (01.05.2017).
6. Auditi põhialused. (1999). Riigikontroll. Tallinn: OÜ Infotrükk. 231 lk.
7. **Benedek, M. Szentene, K. Beres, D.** (2014). Internal Controls in Local Governments. – *Public Finance Quarterly*. No. 3, pp. 296 – 309 (TÜ rmtk andmebaas).
8. **Beumer, H.** (2006). A Risk-oriented Approach. – *Internal Auditor*. February, pp. 72-76 (TÜ rmtk andmebaas).
9. COSO kodulehekül. <https://www.coso.org> (11.08.2016).
10. Eesti Siseaudiitorite Ühing. <http://www.siseaudit.ee/> (22.04.2017).
11. Eetikakoodeks. Eesti Siseaudiitorite Ühing. <https://www.siseaudit.ee/eetikakoodeks> (30.04.2017).
12. **Hirsjärvi, S. Remes, P. Sajavaara, P.** (2010). Uuri ja kirjuta. Tallinn: Medicina. 412 lk.
13. **Huefner, R.J.** (2011). Internal Control Weaknesses in Local Government. – *The CPA Journal*. July. Pp. 20–27 (TÜ rmtk andmebaas).
14. IIA standardid ja juhendid. Eesti Siseaudiitorite Ühing. <http://www.siseaudit.ee/iaa-standardid-ja-juhendid> (28.04.2017).
15. Inglise-Eesti majandussõnaraamat. Tallinn: Trükikoda Ühiselu. 1995. 503 lk.
16. **Jones, G. Beattie, C.** Local Government Internal Audit Compliance. (2015). – *Australasian Accounting Business and Finance Journal*. Vol. 9, No. 3, pp 59-71 (TÜ rmtk andmebaas).
17. **Kaarna, T.** (2015). Siseauditi funktsiooni edendamise lähtekohad Eesti kohalikes omavalitsustes. (Magistritöö). Tartu Ülikooli majandusteaduskond. Tartu. 87 lk.

18. Kohaliku omavalitsuse korralduse seadus (KOKS). (vastu võetud 02.06.1993, viimati jõustunud 01.07.2016). – *Riigi Teataja* <https://www.riigiteataja.ee/akt/121062016004> (02.03.2017).
19. Kohaliku omavalitsuse üksuse finantsjuhtimise seadus (KOFs). (vastu võetud 16.09.2010, jõustunud 01.01.2011). – *Riigi Teataja* <https://www.riigiteataja.ee/akt/121062016009> (02.03.2017).
20. Kokkuvõtted Tartu Linnavolikogu tööst. – *Tartu linn*. <https://www.tartu.ee/et/kokkuvotted-tartu-linnavolikogu-toost> (20.01.2017).
21. Kutsetegevuse aluspõhimõtted ja definitsioon. Eesti Siseaudiitorite Ühing. <http://www.siseaudit.ee/kutsetegevuse-aluspohimotted-ja-definitsioon> (28.04.2017).
22. **Laherand, M.** (2008). Kvalitatiivne uurimisviis. Tallinn: OÜ Infotrükk. 384 lk.
23. **Lehoczky, J. Simon, J.** Question Marks Related to the Audit System of Local Governments` Financial Capacity. – *Management Horizons: Visions & Challenges*. pp 193 – 201 (TÜ rmtk andmebaas).
24. **Mereste, U.** Inglise-eesti majandusterminite seletussõnastik. 1. osa. Tallinn: Eesti Majandusjuhtide Instituut, 1992, 224 lk.
25. **Miller, P. Rittenberg, L.** (2015). Internal Audit in the Crosshairs. – *Internal Auditor*. June, pp. 40–45 (TÜ rmtk andmebaas).
26. Mis on Riigikontroll? Riigikontroll. <http://www.riigikontroll.ee/Riigikontrollkuiasutus/tabid/106/language/et-EE/Default.aspx> (02.03.2017).
27. **Pilcher, R.** (2014). Role of Internal Audit in Australian Local Government Governance: A Step in the Right Direction. – *Financial Accountability & Management*. Vol, 30, May, pp. 206–237 (TÜ rmtk andmebaas).
28. **Piper, A.** (2014) Auditing in a Post-crisis World. – *Internal Auditor*. October, pp 43 – 46 (TÜ rmtk andmebaas).
29. **Põllumäe, S.** (2001). Korruptsioonioht ja selle vähendamise võimalused valdade ja linnade riigihangetes. – *Korruptsiooni võimalikkusest avalikus sektoris. Valik artikleid.* / Jaan Tõnissoni Instituut, lk 58 - 73.
30. Rahvusvahelised siseauditeerimise kutsetegevuse standardid. Eesti Siseaudiitorite Ühing. https://www.siseaudit.ee/sites/default/files/failid/ia_standardid_01.01.2017.pdf (28.04.2017).
31. Revisjonikomisjoni tegevuse, teenistusliku järelevalve ning siseauditi korraldus valdades ja linnades. (2009). Tallinn: Riigikontroll. <http://www.riigikontroll.ee/Riigikontrollipublikatsioonid/Auditaruanded/tabid/206/Audit/2092/language/et-EE/Default.aspx> (20.03.2018).

32. **Rivenbark, C. W. Pizzarella, M. C.** (2002). Auditing Performance Data in Local Government. – *Public Performance and Management Review*. Vol. 25, No. 4, pp 413-420. <http://www.jstor.org/stable/3381135> (21.01.2017).
33. **Roth, J., Espersen, D.** (2003). A Third Factor in Risk Assessment. – *Internal Auditor*. December, pp. 72 – 73.
34. Siseaudiitori kutsetegevuse standardite kehtestamine. (vastu võetud 13.12.2011, jõustunud 18.12.2011). – *Riigi Teataja*. <https://www.riigiteataja.ee/akt/108102013009> (29.04.2017).
35. Siseaudit arvestus- ja aruandlusprotsessis. (2002). Eesti Siseaudiitorite Ühing. Tallinn: Ühiselu AS. 87 lk.
36. Siseauditi teenuse pakkujad. Eesti Siseaudiitorite Ühing. <https://www.siseaudit.ee/siseauditi-teenuse-pakkujad> (30.04.2017).
37. Siseaudit ja revisjon. (2006). /Koost. V. Aruste. Haabneeme: Hansa Äriteenuste OÜ. 171 lk.
38. Sisekontrollisüsteemide rakendamine. Rahandusministeerium <http://www.fin.ee/sisekontrollisusteemide-rakendamine> (10.08.2016).
39. Sisekontrolliteenistus. Kontaktid. <https://www.tartu.ee/et/sisekontrolliteenistus#kontaktid> (21.01.2017).
40. Sisekontrolliteenistus. Teenistuse ülesanded. <https://www.tartu.ee/et/sisekontrolliteenistus#tutvustus> (28.04.2017).
41. **Soileau, L. Soileau, J.** (2015). Auditing for Conflicts of Interest. – *Internal Auditor*. December, pp 56–61 (TÜ rmtk andmebaas).
42. Statistiline ülevaade. Tartu 2015. Tartu linn. http://www.tartu.ee/data/Tartu_stat_aastaraamat_2015.pdf (20.08.2016).
43. Tartu 2030. (2015). Arengustrateegia. <https://www.riigiteataja.ee/akt/4210/4201/5011/Lisa%202.pdf#> (20.08.2016).
44. Tartu linn. www.tartu.ee (20.01.2017).
45. Tartu linna ametiasutuste palgajuhend. (vastu võetud 24.01.2013, jõustunud 01.04.2013). – *Riigi Teataja* <https://www.riigiteataja.ee/akt/401022013020> (20.08.2016).
46. Tartu linna arengukava aastateks 2013–2020. (2011). – *Tartu Linnavolikogu*. <https://www.tartu.ee/sites/default/files/uploads/Kontaktid%20ja%20linnajuhtimine/Tartu%20Linna%20Arengukava%202013-2020.pdf> (20.08.2016).
47. Tartu linna eelarvestrateegia aastateks 2017 – 2020. (2016). – *Tartu Linnavolikogu*. <https://www.riigiteataja.ee/akt/4220/9201/6012/Lisa%203.pdf#> (20.01.2017).
48. Tartu linna majandusaasta aruanne 2011. [http://info.raad.tartu.ee/webaktid.nsf/0/626BC46A930A0CAAC2257D71004A83BD/\\$FILE/lisa%201%20tartu_lv_2011_aastaruanne_kinnitatud.pdf](http://info.raad.tartu.ee/webaktid.nsf/0/626BC46A930A0CAAC2257D71004A83BD/$FILE/lisa%201%20tartu_lv_2011_aastaruanne_kinnitatud.pdf) (18.03.2017).

49. Tartu linna majandusaasta aruanne 2015.
<http://info.raad.tartu.ee/webaktid.nsf/web/viited/VOLO2016060900361> (18.03.2017).
50. Tartu linna põhimäärus. (vastu võetud 16.02.2012; jõustunud 01.03.2012). – *Riigi Teataja*.
<https://www.riigiteataja.ee/akt/407052014031> (20.08.2016).
51. Tartu Linnavalitsus. – *Tartu linn*. <https://www.tartu.ee/et/tartu-linnavalitsus> (20.01.2017).
52. Tartu Linnavolikogu istungi protokoll. 05.11.2019.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/VOLP2009110500002> (29.04.2017).
53. Tartu Linnavolikogu istungi protokoll. 12.11.2013.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/gpunid/GEC7723E3FB1F0F9AC2257C11004CD12E?OpenDocument> (29.04.2017).
54. Tartu Linnavolikogu istungi stenogramm. 25.06.2015.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/G08BCDAEFA0EDA15FC2257E700029EE8B> (29.04.2017).
55. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 07.04.2011.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC225780F00541C64C225786B0045EF92> (29.04.2017).
56. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 16.06.2011.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC225780F00541C64C22578B00049552F> (29.04.2017).
57. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 06.10.2011.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC225780F00541C64C2257921003DB312> (29.04.2017).
58. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 01.12.2011.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC225780F00541C64C225795900434E9B> (30.04.2017).
59. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 03.02.2012.
<http://info.raad.tartu.ee/webaktid.nsf/gpunid/GC225780F00541C64C22579990043CC4D?OpenDocument> (10.10.2016).
60. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 10.02.2012.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC225780F00541C64C22579A0004A1003> (30.04.2017).
61. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 31.05.2012.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC225780F00541C64C2257A0600675013?OpenDocument> (30.04.2017).
62. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 17.01.2013.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC2257DD200719704C2257AF7002D12FB> (28.04.2017).

63. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 06.06.2013.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC2257DD200719704C2257B8200367A77> (30.04.2017).
64. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 20.06.2013.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC2257DD200719704C2257B9000293B37> (30.04.2017).
65. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 05.09.2013.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC2257DD200719704C2257BE1002700D3> (30.04.2017).
66. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 13.02.2014
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC2257ED20030C63DC2257C7F002B7B78> (28.04.2017).
67. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 11.12.2014.
<http://info.raad.tartu.ee/webaktid.nsf/gpunid/GC2257ED20030C63DC2257DAB002B21D1> (21.08.2016).
68. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 12.02.2015.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC2257ED20030C63DC2257DEA004CD2F0> (28.04.2017).
69. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 26.11.2015.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GC2257ED20030C63DC2257F07004943AD> (30.04.2017).
70. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 11.02.2016.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/G5E15968EEFE5EA2AC2257F56003F961F> (28.04.2017).
71. Tartu Linnavolikogu revisjonikomisjoni koosoleku protokoll. 02.02.2017.
<http://info.raad.tartu.ee/dhs.nsf/web/viited/gpunid/GE174BBEBA9D494F9C22580BB004DC079> (15.05.2017).
72. Tulemusauditi teooria ja praktika käsiraamat. (2001). Riigikontroll. Tallinn: AS Pakett. 159 lk.
73. Vabariigi Valitsuse seaduse ning riigiteenistujate ametinimetuste ja palgaastmestiku seaduse muutmise seadus. (vastu võetud 07.06.2000). – *Riigi Teataja*
<https://www.riigiteataja.ee/akt/72106> (10.08.2016).
74. **Visnapuu, A. Nuut, H. Kikerpill, R.** Tartu Linnavalitsuse sisekontrolli süsteem. Autori intervjuu. Üleskirjutis. Tartu, 17.08.2016.
75. Ühingust. Eesti Siseaudiitorite Ühing. <https://www.siseaudit.ee/uhingust> (01.05.2017).

THE DEVELOPMENT OF INTERNAL CONTROL SYSTEM ON THE EXAMPLE OF TARTU CITY GOVERNMENT

SUMMARY

This thesis is drawn up in Estonia and consists of 81 pages. The thesis includes 7 figures, 3 tables and 1 appendix.

Internal control involves overseeing: the agenda of the organisation; the positions and orders of the leadership; the work methods of the organisation; the procedures; different management and control measures; the culture of the organisation as a whole – this in turn enables the leadership of the organisation feel assured that the aims of the organisation are being achieved and that appropriate and optimal effort is made for that.

It is not only important that there would be an internal control system, but it is essential that its efficiency would be monitored as well. Therefore, an independent internal audit function needs to be created with the task of carrying out the internal control.

According to the modern approach internal audit provides assurance and advice to the organisations audited. Internal audit no longer just checks what has happened in the past, but instead tries to create value for the organisation. Due to this, internal audit has a preventive nature, putting focus on the client and including risk management, control and management processes.

The necessity for implementing internal audit on the local government level has become apparent for giving advice and assurance to the institution that all the processes are functioning properly and in accordance to the aims of the organisation. Due to limited resources, such general principles of management as economy, efficiency and effectiveness have come under attention.

The topic of internal control has become important due to problems becoming apparent in the public sector that could have been decreased in the case of a properly functioning internal control system.

The aim of this bachelor's thesis is to define the activities of internal control and internal audit on the level of local governance and to develop the internal control system in the local governments of Estonia on the example of Tartu City Government.

The following research tasks were set to perform the research and achieve the aim of the thesis:

1. To give an overview of the theoretical framework on internal control and internal audit on the level of local governance;
2. To analyze the internal control system of Tartu City Government and evaluate the necessity of improvement of the system;
3. To present the ideas to develop the internal control system of Tartu City Government.

In compiling this thesis, two main methods of qualitative study were necessary to use: analysis of a conversation and of documents. The author combined different methods, interviewed people and collected a variety of written documents. The author carried out a group interview for analysing the performance of the criteria of the internal control system.

In the last chapter of the bachelor's thesis, the author presented the results and conclusions of the empirical study. In analysing the interview and the documents, it became clear that the internal control system of the Tartu City Government is efficient, even though some aspects of it offer reason for concern.

Both the internal control service of the Tartu City Government and the revision committee of the Tartu City Government do a good job of carrying out the internal control. Especially mention-worthy is that besides carrying out primary control activities follow-up controls are also carried out.

From the legislative aspect, it is important to create an internal audit function, because according to the Local Government Organisation Act, since 1st January 2013, the local governments have an obligation to create an internal audit unit for carrying out the internal auditor professional tasks. This unit needs to adhere to the IIA standards and codes of conduct in carrying out its tasks. The internal audit unit should be a direct subject of the mayor and not be in the administration of the city office. This would increase independence of the unit. The lack of independence may lead to the inaccuracy of the audit conclusions, results and recommendations, being not able to offer any increased value to the management

process. Keeping this aspect in mind, an alternative solution would be to outsource the internal audit function. This makes it easier to ensure the independence of the function.

It is necessary to develop a risk management framework for identifying, evaluating and managing risks. It is important to take into account the willingness to take risks in choosing the way to react to risks. It is important to integrate risk management into the strategic planning process for identifying and evaluating, what can possibly become an obstacle to achieving the aims of the organisation, while also think of possible solutions in tackling the issues.

One proposition has been to complement the statute of Tartu with a separate chapter “Internal Control System and Internal Audit” or with a separate statute for internal audit, which would establish the main principles for the work of the internal audit unit. In order to increase the effectiveness of the internal audit and to improve the quality of work, it would be useful to start using E-doc software.

In writing this thesis, a variety of thematic books, articles, laws, regulations and documents were beneficial. Some of them were available via the internet, while others via the database of the library of the University of Tartu. The group interview carried out with the officials of Tartu City Government’s internal control unit paid an important role for putting together the thesis. A lot of useful material was available on the websites of Tartu and the Association of Estonian Internal Auditors.

In conclusion, it can be said that the internal control system of Tartu City Government still has to be refined and improved, but in comparison to other local governments in Estonia, the situation in Tartu is satisfactory. Herewith, it is important to highlight the work of the internal audit service of the Tartu City Government and the revision committee of the Tartu City Council. The organisation as a whole adheres to ethical principles and tries to accomplish aims set forth in the relevant laws.

LISAD

Lisa 1. Kontrollküsimustik sisekontrolli süsteemi kriteeriumite täitmise analüüsimiseks (Sisekontrollisüsteemide... 2016)

1. Kas asutuse strateegilised eesmärgid on määratletud ning mõõdetavad (sh on seatud vajalikud mõju- ja tulemusindikaatorid)?
2. Kas asutuse strateegilisi eesmärke kajastavad dokumendid ja info on kättesaadavad kõikide tasandite töötajatele?
3. Kas asutuse töötajad kõigil tasanditel on kursis strateegilisi eesmärke kajastavate dokumentidega ning oskavad siduda oma tegevust nendega?
4. Kas asutuse strateegilisi eesmärke kajastavad dokumendid on kättesaadavad ka asutusevälistele huvigruppidele (avalikustatud nt asutuse välisveebis)?
5. Kas kehtestatud asutuse struktuur toetab seadustest tulenevate asutuse ülesannete ja strateegiliste eesmärkide tulemuslikku saavutamist?
6. Kas asutuse struktuuriskeem on selge ja üheselt mõistetav?
7. Kas asutuse põhitegevused ja (võtme)protsessid on tuvastatud, omavahel ning seadustest tulenevate ülesannete ja asutuse strateegiliste eesmärkidega seostatud?
8. Kas asutuse struktuuriüksuste-vahelised tegevused on integreeritud ja koordineeritud?
9. Kas asutuse tööd reguleerivatest õigusaktidest tulenevate nõuete täitmiseks on välja töötatud asjakohased asutusesisesed korrad ja juhendid?
10. Kas asutuses on sõnastatud väärtushinnangud, mille järgimist töötajatelt oodatakse?
11. Kas on kehtestatud asutusesisesed (nt sisekorraeeskirjas) eetilise käitumise põhimõtted?
12. Kas töökorralduslike dokumentide (protseduurireeglistikud, korrad, juhendid, põhimäärused jms) järgimise kohustus on kajastatud töötajate ametijuhendites?
13. Kas asutusesiseseid protseduurireeglistikke vaadatakse üle perioodiliselt (nt 1 kord aastas)?
14. Kas protseduurireeglistike ülevaatamisel arvestatakse ka riskide hindamise tulemustega?
15. Kas juhtkond annab positiivset eeskuju eetilise käitumise ning protseduurireeglite ja hea valitsemise põhimõtete järgimisega? Kas asutuse juhtkonna ja asutuse juhi igapäevane tegevus ja käitumine rõhutab sisekontrollisüsteemi tähtsust?
16. Kas on olemas (formaalne) riskijuhtimise raamistik riskide tuvastamise, hindamise ja haldamise põhimõtete kohta?

Lisa 1 järg

17. Kas asutuses on kehtestatud riskivalmiduse määramise põhimõtted?
18. Kas riskidele reageerimise viisi otsustamisel arvestatakse ka riskivalmiduse määraga?
19. Kas asutuses (või valitsemisala-üleselt) on välja töötatud ja rakendatud riskianalüüsi metoodika?
20. Kas juhtkond on välja selgitanud asutuse strateegiliste eesmärkide saavutamist ohustavad riskid?
21. Kas juhtkonnapoolne riskide hindamine on regulaarne (vähemalt 1 kord aastas toimuv) protsess?
22. Kas riskijuhtimine toimib asutuses pideva protsessina (tegeletakse lisaks riskide hindamisele ka nende haldamise ja seirega)?
23. Kas juhtkond on avatud altpoolt tulevale informatsioonile riskide kohta?
24. Kas riskide tuvastamisel ja hindamisel võetakse arvesse asutuse keskkonnas ja tegevustes toimunud olulisi muutusi?
25. Kas riskide hindamise tulemused ja haldamismeetmeid kajastavad dokumendid on kättesaadavad asutuse kõikidele töötajatele?
26. Kas sisekontrollimeetmed on rakendatud tulenevalt võimalikest riskidest ehk esineb risk - kontroll seos?
27. Kas kavandatud ja rakendatud sisekontrollimeetmed on dokumenteeritud (sh infosüsteemides rakendatavad sisekontrollimeetmed) või sisalduvad (võtme)protsesside kirjeldustes?
28. Kas asutuse personalipoliitika katab kõiki järgmisi valdkondi: planeerimine, värbamine, väärtused, koolitamine, hindamine, karjääri planeerimine ja tasustamine?
29. Kas personalipoliitikat reguleerivad dokumendid on kättesaadavad kõigile asutuste töötajatele?
30. Kas töötajate tasustamine on motiveeriv ja personalivoolavus aktsepteeritaval tasemel, et tagada asutuse eesmärkide saavutamine?
31. Kas värbamisel võetakse arvesse kandidaadi vastavust nõutud teadmistele, oskustele ja kogemustele?
32. Kas on läbi viidud võtmepositsiooni töötajate oskuste ja ametikohtade analüüs?
33. Kas uutele töötajatele selgitatakse asutuse väärtushinnanguid ja nende eiramisest tulenevaid tagajärgi?

Lisa 1 järg

34. Kas töötajate õigused, kohustused ja vastutus on kooskõlas asutuse struktuuriga ja kajastuvad ametijuhendites?
35. Kas töötajate ametijuhendeid vaadatakse üle ning ajakohastatakse perioodiliselt?
36. Kas töötajatele võimaldatakse vajalikke koolitusi?
37. Kas asutuses viiakse perioodiliselt läbi arengu-/ tulemusvestlusi?
38. Kas hinnatakse töötajate tegelikku vastavust kehtestatud nõuetele? Kas töötajate tegevuse hindamisel hinnatakse ka töötajate teadlikust nende tööloigis kehtivate protseduurireeglite ning sisekontrollimeetmete osas, mida nad oma tööülesandeid täites peavad rakendama ning kas hinnatakse ka eetikanormidest kinnipidamist?
39. Kas asutuses on kirjeldatud informatsiooni liikumise ja haldamise põhimõtted?
40. Kas infosüsteemid toetavad info liikumist asutusesiseselt ja asutuseväliste osapooltega?
41. Kas asutuses informatsiooni liikumine (alt üles ja vastupidi, horisontaalselt ning väliste osapooltega) on operatiivne?
42. Kas informatsioonivahetus (koosolekud, infopäevad, infolehed, uudiskirjad jms) on regulaarne (kokkulepitud sagedusega)?
43. Kas töötajad on teadlikud, millist infot, millal ja millises vormis nad peavad teistelt saama ja millist ise edastama?
44. Kas tundlikust informatsioonist (näiteks asutuse vara ebaseaduslik omastamine ja väärkasutamine, pettused) teavitatakse juhtkonda vahetult ning edastatav informatsioon on täpne ja piisav?
45. Kas asutusesisesed aruandlusliinid on määratletud ja töötajatele kommunikeeritud? Kas juhtimisaruandluse koostamise ja edastamise põhimõtted on kirjeldatud (milliseid aruandeid, millises vormis ja millise sagedusega ning kellele ja kelle poolt esitada tuleb)?
46. Kas juhtidel on selgelt määratletud kohustus seirata oma valdkonnas sisekontrollisüsteemi tulemuslikkust ja toimivust ajas?
47. Kas asutuses on rakendunud riskide ja sisekontrollimeetmete pidev seire?
48. Kas rakendatud sisekontrollimeetmed toimivad nii nagu planeeritud? Kas rakendatud sisekontrollimeetmed on põhjendatud – st on asjakohased, tõhusad ja mõjusad?
49. Kas läbiviidud seirest jääb jälg (st seire dokumenteeritakse) ja seire käigus avastatud vead korrigeeritakse?

Lihtlitsents lõputöö salvestamiseks ja üldsusele kättesaadavaks tegemiseks ning juhendaja(te) kinnitus lõputöö kaitsmisele lubamise kohta

Mina, Andra Kalda,

sünniaeg 08.02.1977.a,

1. annan Eesti Maaülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud lõputöö

Sisekontrolli süsteemi arendamine Tartu Linnavalitsuse näitel,

mille juhendaja on Mare Rebane,

1.1. salvestamiseks säilitamise eesmärgil,

1.2. digiarhiivi DSpace lisamiseks ja

1.3. veebikeskkonnas üldsusele kättesaadavaks tegemiseks

kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

2. olen teadlik, et punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile;

3. kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest tulenevaid õigusi.

Lõputöö autor _____

(allkiri)

Tartu, _____

(kuupäev)

Juhendaja(te) kinnitus lõputöö kaitsmisele lubamise kohta

Luban lõputöö kaitsmisele.

(juhendaja nimi ja allkiri)

(kuupäev)